

Trabajo Fin de Grado

Indicadores de costes y de gestión de servicios públicos: una aplicación práctica

Autor

Jesús Manuel Rosón Lete

Directora

Lourdes Torres Pradas

Facultad de Economía y Empresa
Grado en Finanzas y Contabilidad
Año 2.014

Autor del trabajo: Jesús Manuel Rosón Lete

Dirección del trabajo: Lourdes Torres Pradas

Título del trabajo: Indicadores de costes y de gestión de servicios públicos: una aplicación práctica

Titulación: Grado en Finanzas y Contabilidad

Como consecuencia de la aplicación del Nuevo Plan General de Contabilidad Pública, nace la imposición normativa de incluir en las cuentas anuales información complementaria a la financiera y presupuestaria. Los informes sobre el coste de las actividades y los indicadores de gestión, han de convertirse en el futuro en herramientas que habrán de apoyar las decisiones de los órganos directivos en la Administración Pública. El objetivo fundamental de este trabajo es realizar una aplicación práctica de la metodología dictada por la Intervención General de la Administración del Estado, y comprobar si la misma resulta aplicable a entidades de cualquier dimensión. Es evidente que la citada metodología requiere un arduo control de los procesos de coste para que sus resultados sean, en primer lugar, fiables y en segundo, comparables. Para ello, el presente trabajo se realiza sobre una entidad local de una población inferior a 5.000 habitantes y con unos medios humanos y técnicos limitados. Se va a aplicar la metodología, en la medida de lo posible, al cálculo de los costes del servicio municipal de cultura y juventud, como paso previo a la determinación de los indicadores de gestión, pero sin entrar en el cálculo de los mismos. Para el desarrollo de este trabajo disponemos de información contable presupuestaria de un municipio que se encuentra en la Comunidad Foral de Navarra y por tanto sujeto a normativa específica en materia de estructura presupuestaria y contable, que sin embargo no debe suponer ningún óbice para la realización del mismo.

Following the implementation of the new General Plan of Public Accounting, taxation regulations include rises in the financial statements supplementary information to the financial and budget. Reports on the cost of the activities and performance indicators are to become the future tools that will support the decisions of the governing bodies in the Public Administration. The main objective of this work is, on the one hand a practical application of the methodology issued by the General Comptroller of the State

Administration and, on the other hand, checking if the same applies to organizations of any size. Clearly, this methodology requires hard process control of the cost so that the results are, firstly reliable and second, comparable. For this reason, this work is done on a local entity of a population under 5,000, and with limited human and technical resources. The methodology will be applied as far as possible, to the calculation of costs from the municipal culture and youth, prior to the determination of the management indicators, but without going into the calculation thereof. For the development of this work we have budgetary accounting information from a municipality located in Navarre and therefore subject to specific rules on budgetary and accounting structure, which however should not be an obstacle to the realization of same.

ÍNDICE

1. INTRODUCCION	6
2. MARCO TEORICO Y CONTEXTO	8
2.1. Desarrollo normativo	8
2.2. Los agregados contables	10
2.2.1. Elementos de coste	10
2.2.2. Centros de coste	11
2.2.3. Actividades	12
3. METODOLOGIA DEL CALCULO DE COSTES	12
3.1. Criterios generales de imputación de costes	12
3.2. Estructura del coste de los servicios	14
3.3. Implantación de recursos al coste de las prestaciones	16
4. ANALISIS DE RESULTADOS	19
4.1. Determinación del coste operativo	19
4.1.1. Los costes presupuestarios	20
4.1.2. Los costes extrapresupuestarios. La amortización	21
4.1.3. Reparto del coste operativo a centros de coste o prestaciones finales	23
4.2. Determinación del coste funcional	28
4.2.1. Aplicación de los gastos generales o comunes	29
4.3. Los costes de apoyo a las prestaciones finalistas	29
4.3.1. Costes de Dirección, Administración y Generales (D.A.G.)	30
4.3.2. Costes financieros	31
4.3.3. Costes del servicio de Policía Local	32
4.3.4. Costes de Servicios Múltiples	33
4.3.5. Reparto de los costes de apoyo a las prestaciones finales	33
4.4. Determinación del coste final	34
5. DEBATE	35
6. CONCLUSIONES	36
BIBLIOGRAFIA	38
ANEXOS	

ANEXO I. Gastos de personal de servicios administrativos y generales

ANEXO II. Amortizaciones de servicios administrativos y generales

ANEXO III. Tabla de gastos directivos, de administración y generales

ANEXO IV. Gastos de personal Policía Local

ANEXO V. Amortizaciones servicio Policía Local

ANEXO VI. Tabla de gastos de Policía Local

ANEXO VII. Cuadro de reparto de gastos de personal

ANEXO VIII. Gastos de personal Servicios Múltiples

ANEXO IX. Amortizaciones Servicios Múltiples

ANEXO X. Tabla de gastos de Servicios Múltiples

ANEXO XI. Determinación del criterio de reparto de los costes de apoyo a las prestaciones finales

ANEXO XII. Anexo de costes finales calculados por centros de coste y prestaciones finales

1. INTRODUCCION

A lo largo de los últimos años, los municipios y las Entidades Locales en general, se han preocupado por mejorar la calidad de los servicios públicos que prestan a sus ciudadanos. Se han mejorado considerablemente los servicios denominados de prestación obligatoria y de igual manera, ante la creciente exigencia por parte de los ciudadanos, los Ayuntamientos han ampliado su oferta de servicios a otros que no son de recepción obligatoria. En base a estas premisas, las entidades han debido realizar grandes esfuerzos económicos ante el incremento que han experimentado sus presupuestos, que al fin y al cabo son quienes financian en mayor medida el gasto derivado de los servicios prestados. Los ciudadanos exigen cada vez mayor calidad en los servicios percibidos, pero al mismo tiempo exigen racionalidad a la hora de la utilización de los recursos públicos. La administración se ve obligada pues a aplicar criterios de economía, eficacia y eficiencia, ajustando los recursos empleados en la prestación de los servicios a los previstos en el presupuesto, transformando los mismos en servicios de la forma más productiva al menor coste posible y alcanzando los objetivos inicialmente propuestos.

Ya en la década de los años 80, modernizar y hacer más eficaz el sector público se convirtió en el principal objetivo de las políticas gubernamentales bajo la hipótesis de que una gestión pública orientada al mercado daría lugar a una mayor rentabilidad para los gobiernos, sin que necesariamente tuviese efectos secundarios negativos en otros objetivos. Así surgió la New Public Management (Nueva Gestión Pública), término referido por primera vez por Hood (1990), que introduciría en los servicios públicos las tres emes “market, management and measurement” (mercados, gestión y medición). En definitiva, como se ha indicado con anterioridad, la NPM, en comparación con otras teorías de gestión pública, está orientada hacia los resultados y la eficiencia a través de una mejor gestión del presupuesto público.

Para cumplir con estos principios, es necesario realizar una valoración del coste de la prestación de los servicios públicos, pues ello nos permitirá analizar el empleo de los recursos públicos y ayudará a la toma de decisiones como respuesta a las necesidades derivadas de la gestión.

En este trabajo se presenta una aplicación práctica del cálculo del coste de los servicios en el ámbito de la Administración Pública, concretamente en un Ayuntamiento de un tramo poblacional de hasta 5.000 habitantes.

La elección de esta temática obedece a que además de haberse creado una necesidad normativa que obliga a la realización de cálculos acerca del coste de los servicios, parece

interesante conocer las ventajas o inconvenientes de la aplicación de la metodología planteada por la Intervención de la Administración General del Estado y el propio Ministerio de Economía y Hacienda y las necesidad de medios tanto humanos como técnicos que suministren la información suficiente para que el resultado del estudio sea suficientemente riguroso. El objetivo fundamental es, a partir de la aplicación de la metodología planteada por las autoridades gubernamentales, diseñar un sistema de determinación de costes de las diferentes prestaciones ofertadas a los ciudadanos.

Además de ese objetivo fundamental, se pretende estudiar procesos personalizados buscando nuevas propuestas para los criterios de reparto de los costes.

Igualmente es importante concienciar a las diferentes áreas del Ayuntamiento acerca de la necesidad de delimitar los costes de cada proceso en el que incurra el servicio y para ello es necesaria su implicación a la hora de establecer mecanismos de control y suministro de información de apoyo.

Las entidades públicas, como consecuencia de la voracidad inversora de los años anteriores a la crisis, se han llenado de polideportivos, piscinas, centros culturales, espacios juveniles, etc... y esto ha supuesto ampliar el abanico de servicios prestados por la Administración y consecuentemente ha consolidado un cada vez mayor gasto de funcionamiento que a la postre ha terminado ahogando las economías municipales. La cuestión era a toda costa prestar cuantos más servicios mejor, sin pensar en el coste.

En los últimos años se ha intentado en varias ocasiones implantar un sistema de información de costes de los servicios, pero casi siempre fundamentados en la información suministrada por el Sistema Contable, lo cual dejaba al descubierto las carencias del sistema planteado, tal y como reflejaron Prieto Martín y Robleda Cabezas (2006).

Es importante para un responsable económico tener ese mandato normativo que obligue a la implantación de un sistema de costes y la flexibilidad de la metodología planteada para esa implantación. Tan solo queda pues, algo que me parece fundamental, establecer las pautas que van a permitir el adecuado reparto de costes, de manera que los gestores tengan por lo menos la información para poder tomar sus decisiones y equivocarse o no, pero con criterio.

El presente trabajo se ha confeccionado poniendo de manifiesto aquellas particularidades con las que se puede encontrar un Ayuntamiento de la magnitud del que ha sido objeto del presente estudio, aplicando la metodología y al mismo tiempo intentando plantear soluciones adecuadas a las carencias motivadas por la escasez de recursos a la hora de

determinar los criterios de aplicación del coste y en ellos se ha pensado de manera específica.

Para ello se ha creído conveniente realizar una investigación del itinerario de coste que han seguido las prestaciones que el servicio municipal de cultura y juventud ofrece al ciudadano, y aplicando la anteriormente citada metodología llegar a conocer cuál es el coste final de dichas prestaciones.

El trabajo se estructura en cinco grandes apartados. El primero, lo dedicamos a la justificación y motivación, argumentando la oportunidad de este trabajo y a la evolución normativa de la temática estudiada. En un segundo apartado se hace una referencia conceptual de los elementos que van a configurar la información necesaria para realizar la composición del resultado. En el tercer apartado se define la metodología del cálculo del coste, iniciando la aplicación práctica de la misma. Continuamos con el cuarto apartado en el cual se definen las fases por la que pasa la determinación del coste final. En este apartado es fundamental el nivel de información que se pueda obtener de los medios con los que cuenta el Ayuntamiento, pues a mayor profusión de información, mayor rigor en la determinación del coste final. Para concluir este trabajo, se presentan las conclusiones extraídas derivadas del estudio tanto desde una vertiente económica del resultado del estudio como procedimental en cuanto a la idoneidad de la aplicación metodológica.

2. MARCO TEORICO Y CONTEXTO

2.1. Desarrollo normativo

Otro aspecto fundamental es la exigencia normativa. A la ya existente tradicionalmente en materia de Haciendas Locales, donde el conocimiento del coste de los servicios públicos constituye un requisito previo para el establecimiento de las tasas y precios públicos por su prestación y posteriormente el análisis de su coste definitivo y rendimiento, el Gobierno de España, a través de una Resolución del Ministerio de Economía y Hacienda, ha establecido la necesidad de elaborar información acerca de los costes de actividades e indicadores de gestión mediante su incorporación al sistema de información contable y su inclusión en la memoria de las cuentas anuales. Ministerio de Economía y Hacienda (2011)

Ante estas consideraciones resulta evidente la necesidad de implantar un sistema de costes en el Sector Público español desarrollando una metodología común que permita la consecución de los objetivos propuestos y en definitiva cumplir con un principio básico en la gestión pública, la actuación eficaz y eficiente.

Es pues fundamental que las asignaciones presupuestarias que se realicen se encuentren vinculadas al nivel de cumplimiento de los objetivos propuestos y para ello es necesario contar con una herramienta de información que nos permita la determinación de los costes de los servicios públicos y la realización del seguimiento de los objetivos previstos en las anteriormente mencionadas asignaciones. La Contabilidad Pública es esa herramienta, y con la aprobación del Nuevo Plan General de Contabilidad Pública, que deberá comenzar a aplicarse a partir del 1 de enero de 2.015, se establece la necesidad de incorporar en la memoria de sus cuentas anuales información sobre los costes de actividades e indicadores de gestión. Previo a esa determinación normativa, diversas han sido a lo largo de los años las iniciativas institucionales realizadas, comenzando por el denominado “modelo CANOA” (Contabilidad Analítica Normalizada para Organismos de la Administración) IGAE (1994) para continuar con el documento “Principios Generales de Contabilidad Analítica en las Administraciones Públicas” que han buscado, a partir de un modelo contable estándar, permitir la valoración del coste de las actividades desarrolladas en las distintas unidades y proporcionar información suficiente para el análisis del empleo de los recursos públicos y la toma de decisiones sobre la producción de bienes y servicios. Tras la publicación del Nuevo Plan General de Contabilidad Pública, en el cual se incluye la obligatoriedad de la información sobre el coste de las actividades y los indicadores de gestión, como indica Pérez Pérez (2011), la Intervención General de la Administración del Estado, mediante la Resolución de 28 de julio de 2.011, establece de manera taxativa la metodología expuesta a tal efecto en el documento “Principios Generales de Contabilidad Analítica en las Administraciones Públicas” en sintonía con lo dispuesto en el Plan General de Contabilidad Pública que próximamente entrará en vigor. En el mismo sentido se desarrolla posteriormente, el Manual de Procedimiento para la Implantación de un Sistema de Costes en la Administración Local (MAPISCAL), designado por la Federación Española de Municipios y Provincias (FEMP) como una publicación que ha de ser referente en los futuros desarrollos de Entidades Locales y la correspondiente personalización en cada uno de los servicios municipales aplicables. Este manual propone además criterios de distribución entre los objetos de costes (elementos, centros, actividades y servicios) y define los informes e indicadores básicos que posteriormente se concretarán en documentos esenciales para el análisis y estudio de los costes, según las necesidades de los gestores municipales. Se trata pues además de una herramienta fundamental para que los ayuntamientos con menores recursos puedan determinar el coste

de prestación de los servicios, así como en la búsqueda de la imprescindible homogeneidad de los resultados.

El cálculo de costes así obtenido se caracterizará por tratarse de un sistema de coste completo “en cascada” de manera que se asigne a cada actividad el consumo de recursos directamente relacionados con la misma, así como aquellos otros relacionados igualmente de manera indirecta, tales como costes generales, administrativos y de dirección de la Entidad hasta la determinación del coste final.

Con ello se ha conseguido definir las diferentes estructuras básicas del sistema de costes, es decir, los elementos de coste, los centros de coste, las actividades, criterios de reparto, etc...), conceptos que con carácter previo al desarrollo práctico de los planteamientos normativos, será conveniente identificar, de cara a una mejor comprensión de la exposición.

2.2. Los agregados contables

Se definen como aquellos instrumentos conceptuales que utiliza la Contabilidad Analítica para la consecución de sus objetivos, como herramientas de captación y análisis del comportamiento del proceso productivo, en su propuesta del modelo de costes. Se distinguen:

- Elementos de coste
- Centros de coste
- Actividades/prestaciones y servicios

2.2.1. Elementos de coste

El documento de “Principios Generales de Contabilidad Analítica para las Administraciones Públicas” IGAE (2004) define los elementos de coste como una de las categorías más significativas en que se clasifican los consumos de una organización agrupados por sus características económicas y el nivel de información que requiera el sujeto contable.

La clasificación por elementos de coste busca obtener un conjunto relevante de información desde el prisma de las características económicas del coste en que se ha incurrido. Así, los elementos de coste, constituyen los consumos de factores, expresados en unidades monetarias, que realiza la entidad en un determinado periodo. Tomando como base criterios de naturaleza económica, se obtiene una de las clasificaciones de los elementos de coste de mayor significación desde un punto de vista analítico.

Estos elementos de coste, forman parte del coste de uno o varios centros y/o actividades y esencialmente se concretan en los denominados Costes Externos, de acuerdo con el

origen externo de la información, costes de carácter presupuestario, que se corresponden con aquellos que se liquidan en los capítulos I (gastos de personal), capítulo II (compra de bienes corrientes y servicios), Capítulo III (costes financieros) y capítulo IV (transferencias corrientes) y en los identificados como Costes Calculados, costes de carácter extrapresupuestario, tales como las amortizaciones de carácter técnico de sus activos consumidos de forma directa o indirecta por los centros de coste y las prestaciones.

El desarrollo de estos elementos de coste se podrá realizar en función de la entidad a la que se apliquen, adaptándose a la naturaleza de los factores que se consuman, a la información que desee suministrar y a las posibilidades del propio sistema de costes.

2.2.2. Centros de coste

Los centros de coste, se definen por parte del Ministerio de Economía y Hacienda (2011), como aquellos lugares físicos donde como consecuencia del “proceso productivo” se consumen recursos que se incorporan a las actividades.

En base al modelo de estructura propuesto por Carrasco Díaz, Buendía Carrillo y Navarro Galera (2011) se puede realizar una primera división de los centros de coste en función de su participación en el proceso formativo del coste. Sería la siguiente:

- Centros principales, que realizan una o varias actividades que contribuyen de manera directa a la formación del valor de dicho proceso, es decir, reparten todo su coste a actividades principales. Son perfectamente identificables a nivel presupuestario y se constituyen en los centros de coste más importantes del Ayuntamiento.
- Centros auxiliares, que sin afectar inmediatamente a la formación del coste, resulta necesario para poder llevar a cabo el proceso productivo. Se incorpora al coste de otros centros a través de sus actividades
- Centros Directivos, Administrativos y Generales, encargados de coordinar la actividad de otros centros dependientes de él o de realizar actividades de tipo administrativo o general que permiten el funcionamiento de la entidad local.

Estos dos últimos centros de coste se denominan también, según Robleda Cabezas (2003) “tecnestructura”, centros de coste que no tienen una vinculación directa con la prestación de servicios que se ofrecen al ciudadano pero que sin embargo son parte integral de esa estructura y resultan imprescindibles para la adecuada prestación de los mismos.

También existen los denominados Centros de coste Anexos y Mixtos de escasa relevancia en las entidades locales de la magnitud del analizado en el presente estudio.

2.2.3. Actividades

Las actividades son aquellas actuaciones cuyo objeto es la combinación de factores productivos para la obtención de bienes o prestación de servicios, con la suficiente importancia relativa como para determinar su individualización. Estas pueden ser de varias clases en función de su participación en el proceso productivo y se clasifican del siguiente modo:

- Actividad finalista o principal: cuando la misma tiende a la realización inmediata de los bienes y servicios que constituyen el objetivo de la organización.
- Actividad Anexa: cuando se trata de actividades que no son necesarias o imprescindibles para la realización de las funciones productivas de la organización.
- Actividad Auxiliar: cuando sirve de soporte al proceso productivo de manera mediata.
- Actividad Directiva, Administrativa y General: cuando la misma se realiza por centros de coste de igual denominación que constituyen el soporte administrativo y de dirección de la organización, diferenciándose de las auxiliares en que no existe una relación directa con el proceso productivo.

3. METODOLOGIA DEL CALCULO DE COSTES

A continuación se procede a ofrecer una aplicación a la metodología para el cálculo del coste de los servicios municipales recogiendo un caso práctico que permita comprender la aplicación de esa metodología en las prestaciones del servicio municipalizado de cultura y juventud.

El análisis de la gestión del servicio municipal de cultura y juventud en entidades locales de menos de 10.000 habitantes constituye una actividad no obligatoria para los mismos y se simplifica sustancialmente la oferta de este servicio a los ciudadanos, frente a ayuntamientos de mayor tamaño.

3.1. Criterios generales de imputación de costes

El sistema de costes, como he indicado con anterioridad, utiliza el sistema de coste completo, acumulando los consumos de recursos que ha recibido cada uno de sus servicios prestados. Dicho sistema parte de los consumos imputados en los centros de coste identificados en la estructura presupuestaria que a su vez se reflejan en la estructura organizativa del Ayuntamiento.

Será imprescindible pues, tal y como indican Prieto Martín y Robleda Cabezas (2006), en primer lugar, conocer la estructura organizativa y funcional de la entidad y el proceso de formación de costes de las actividades y servicios, es decir, debemos identificar los centros de coste y su tipología y el catálogo de servicios prestados y su clasificación. Para personalizar el sistema de costes, se ha contactado con responsables de las diferentes unidades y se ha estudiado la documentación aportada por ellos.

Para ayuntamientos del tamaño al de aplicación en este trabajo, la estructura organizativa sería aproximadamente la siguiente:



Gráfico 3.1

La asignación de los elementos de coste anteriormente citados a los servicios finalistas o centros de coste puede tener, como se ha referido al inicio, carácter de coste directo o de coste indirecto a las prestaciones.

Podemos decir que cuando la relación entre los elementos de coste, respecto a las actividades o prestaciones y centros de coste, sea directa, la incidencia final de cada uno de dichos elementos a dichas actividades o prestaciones y centros se llevará a cabo a través de la medición directa de sus respectivos consumos, sin que exista necesidad de utilización de criterio alguno de imputación. Pero, como se ha indicado con anterioridad, al no existir siempre una relación directa entre los elementos y las prestaciones y centros de coste, será necesario, para los costes de carácter indirecto, el uso de determinados criterios de distribución o claves de reparto específicos para realizar dicha asignación.

Estos criterios, dada su importancia en la distribución de los recursos, deben de cumplir un conjunto de requisitos de carácter jurídico, con un enfoque operacional y de significación estadística relevante respecto al coste a calcular, que resulten de una mayor sencillez en el cálculo y útiles de cara a definir la gestión estructural.

Cuando se traslada esto a cada uno de los elementos de coste, el gasto de personal resulta en todos y cada uno de los servicios, como indican Carrasco Díaz, Buendía Carrillo y Navarro Galera, en el elemento más representativo. Dicho esto, la imputación del resto de los elementos (gastos corrientes y amortizaciones) a las prestaciones de cada uno de los servicios finalistas se podría llevar a cabo tomando como clave de reparto los gastos de personal u otros establecidos por la normativa. Sin ninguna duda, el volumen de estos gastos y su peso dentro de la estructura del gasto, es un medidor de la actividad que resulta de fácil aplicación de cara a imputar el resto de consumos al coste final de las prestaciones.

Este criterio podrá utilizarse tanto en el reparto de coste de actividades de carácter administrativo y de apoyo a la gestión de los diferentes servicios como en el del reparto de coste de actividades de dirección, organización de recursos y Alcaldía.

De esta forma, una vez definido el criterio a utilizar en el reparto, la estructura de costes final de las prestaciones presentaría tres niveles de asignación de recursos hasta la obtención del coste final

3.2. Estructura del coste de los servicios

El cálculo de costes se lleva a cabo imputando a cada prestación la suma total de todos los recursos consumidos hasta llegar al coste final, y éste incluye:

- Un primer nivel de coste de la prestación que recoge por un lado la imputación de los costes directos, bien costes de origen presupuestario tales como los liquidados en los capítulos I (gastos de personal), II (bienes corrientes y servicios) y IV (transferencias corrientes) o costes extrapresupuestarios representados por los coste de amortización de los activos directamente vinculados a la prestación. Igualmente se contemplan los costes indirectos de gestión, gastos de origen presupuestario referidos al capítulo I, es decir, el referidos al personal asignado a varios servicios, que reparte su coste en función del criterio determinado por el responsable de su programa. Generalmente ese dato se ha suministrado en base a un porcentaje de dedicación a la prestación o servicio cuyo coste se pretende calcular. De esta manera obtenemos el denominado coste operativo de la

prestación, que representa el componente más significativo de la estructura del coste final de la prestación.

- El segundo nivel de coste de la prestación asigna en este nivel los costes de actividades de gestión de carácter administrativo y de apoyo a la gestión directa de los servicios. Este nivel de coste tiene una incidencia muy escasa puesto que generalmente no existen en la tipología de Ayuntamientos objeto del estudio. Generalmente se trata de servicios externalizados que inciden en el coste de manera directa a través del primer nivel de coste. Sumando este nivel de coste al primero obtendríamos el coste funcional de la prestación.
- En el tercer nivel de coste de la prestación se imputan los consumos de las actividades de apoyo de dirección general y de la estructura, es decir, las denominadas actividades de dirección, organización de recursos y Alcaldía. Son imprescindibles para poder realizar la prestación cuyo coste se pretende calcular o bien suponen un complemento necesario para que la prestación pueda realizarse. A este nivel de coste se le denomina coste transversal. Los costes transversales suelen corresponder a servicios de apoyo que se vinculan a unidades centralizadas cuyo objeto es ayudar a la realización de múltiples prestaciones municipales tales como la administración general o los servicios de intervención entre otros. La suma de este tercer nivel de consumo de recursos al coste funcional, permite calcular el coste total de la prestación.

Gráficamente, la composición del coste final de la prestación sería:

		Coste de las actividades de Dirección General y de organización del Ayuntamiento	Coste total
	Coste de las actividades de administ. y gestión del serv. finalista	Coste funcional	
Coste secundario	Coste operativo		
Coste primario			

Tabla 3.2

3.3. Imputación de recursos al coste de las prestaciones

Para el cálculo de los costes unitarios de las prestaciones, precisamos información de contenido económico.

En primer lugar, precisamos información contable extraída de la Contabilidad Presupuestaria. El programa contable permitirá conocer cuales han sido los gastos contables ejecutados en el período al que se refiere el cálculo de costes. La clasificación funcional debería permitirnos conocer la asignación presupuestaria por cada tipo de instalación (en este caso Centro Cultural y Casa de Cultura). Esta circunstancia no suele ser habitual y el escaso desarrollo de dicha clasificación en la información presupuestaria, nos va a obligar a acudir al análisis pormenorizado del contenido de las partidas globales de esa clasificación por tipo de instalación. Esta circunstancia se ha producido frecuentemente en el estudio que nos ocupa como podremos apreciar más adelante. La tabla de costes salariales será también un documento fundamental para homogeneizar las diferentes categorías del personal interviniente en las prestaciones objeto de estudio.

En segundo lugar, realizaremos la imputación tanto de los costes presupuestarios como de los extrapresupuestarios a los procesos, calculando el consumo total de recursos asignados a cada uno de los procesos que identifican el servicio municipal de cultura y juventud.

En tercer lugar imputaremos los costes por espacios culturales e intentaremos determinar el coste-hora de cada uno de ellos y consecuentemente el coste unitario por uso. Para ellos, será importante disponer de un control fiable de usos por espacio.

De ésta forma el cálculo se realizará:

- Los costes directos de cada espacio cultural que se encuentran definidos en la naturaleza de los consumos de recursos propios de ese espacio.
- Los costes indirectos de la prestación, aquellos gastos comunes a toda la instalación en la cual se encuentra ubicado el espacio cultural y que deben imputarse al mismo en función de una clave de reparto. Para ello utilizaremos como clave de reparto los costes directos asignados a cada espacio cultural. Como he indicado con anterioridad, tienen escasa relevancia en entidades de la magnitud de la del estudio.
- Los costes indirectos de gestión representan los gastos de coordinación, planificación y estructurales del servicio de cultura y juventud. Para repartir esos costes al espacio cultural, también utilizaremos como clave de reparto

En el presente trabajo, nos centraremos en analizar la gestión de la actividad cultural y de juventud de este municipio. Esta se centra básicamente en torno a tres grandes áreas, que a su vez reparten sus espacios para desarrollar actividades que se convierten en prestaciones para los ciudadanos. Estas áreas y sus espacios asociados son:

- El Centro Cultural, que cuenta con los siguientes espacios:
 - Sala de exposiciones, sin que de momento en ella se registre actividad alguna, aunque está contemplada como espacio expositivo en un futuro cercano
 - Sala de conferencias, donde se imparten charlas y cursos
 - Salón de actos, donde se realizan conciertos y actuaciones musicales, representaciones teatrales y exhibiciones cinematográficas
 - Sala multiusos, destinada a cursos y actividades de danza, baile y en definitiva actividades de expresión corporal
 - Espacio Joven. En él se desarrollan actividades de dinamización al colectivo juvenil y cuenta con espacios audiovisuales y de juego además de zonas de actividad grupal
- La Casa de Cultura cuenta con los siguientes espacios:
 - Sala de exposiciones, equipada para albergar exposiciones de todo tipo.
 - Biblioteca. Espacio donde se desarrollan actividades relacionadas con el fomento de la cultura y por supuesto cuenta con un fondo de publicaciones para su préstamo a los ciudadanos.
 - Sala de conferencias, donde se programan ciclos de conferencias de cualquier ámbito, ya sea cultural, deportivo, medioambiental o sanitario.
 - Cesiones a colectivos. Se trata de espacios en los cuales los diferentes colectivos desarrollan su actividad. El Ayuntamiento cede los espacios a cambio de actividades de dinamización social en la localidad.
- Los programas festivo-culturales, actividades que no se desarrollan específicamente en ningún centro de coste y que aportan su coste directamente a la prestación que perciben los ciudadanos.

De este modo, y en un breve resumen, el análisis de la gestión de este servicio se centrará en la realidad de la actividad cultural y de juventud vinculando en primer término los espacios con las actividades que identifican las prestaciones ofertadas en los citados espacios y por otro el consumo directo de recursos, como se ha indicado con anterioridad

a los respectivos programas festivo-culturales no vinculados necesariamente a ningún centro cultural específico.

En el esquema básico organizativo reflejado en el Gráfico 3.1, se puede apreciar un ejemplo del entramado real de los programas que son responsables de los servicios de cara a poner los mismos a disposición de los ciudadanos. Como se puede observar la gestión de los servicios es compleja. Existe una interrelación de funciones entre los distintos programas y las unidades funcionales. Se puede dar la circunstancia, como sucede en nuestro caso, objeto del estudio, que dentro de un mismo espacio cultural se presten diferentes servicios a los ciudadanos. Es fundamental que esta circunstancia sea tomada en cuenta a la hora de establecer el sistema de costes y este hecho se debe reflejar fielmente al repartir todos los consumos de recursos implicados en la prestación de los servicios. En el cuadro 2 que se adjunta queda reflejada la heterogeneidad de los servicios que se prestan en los espacios culturales, independientemente de que los mapas de actividades para delimitar esas prestaciones sigan un proceso homogéneo. De igual manera se definen conceptualmente los recursos que consumen cada uno de ellos.

PROTOTIPO DE CATALOGO DE PRESTACIONES, ACTIVIDADES Y RECURSOS ASIGNADOS

CENTRO CULTURAL	PRESTACIONES	Mapa de actividades	Recursos asignados
<u>ACTIVIDADES FORMATIVAS</u>	- Talleres - Cursos	. Realizar diseño del programa y su calendario . Gestionar recursos materiales . Planificar y coordinar el presupuesto . Realizar puesta en marcha y seguimiento . Realizar propuestas de mejora . Diseñar el contenido de cada actividad. . Controlar la participación en la actividad . Poner en marcha la actividad propiamente dicha.	<i>Gasto de Personal</i> <i>Gastos corrientes:</i> - Contratas - Convenios - Mantenimiento y conservación - <i>Subvenciones recibidas</i> - <i>Amortizaciones de inmovilizados</i>

CENTRO CULTURAL	PRESTACIONES	Mapa de actividades	Recursos asignados
<u>ACTIVIDADES DE PROMOCIÓN Y DIFUSIÓN DE LA CULTURA</u>	<ul style="list-style-type: none"> - Conferencias - Proyecciones Cinematográficas - Exposiciones - Representaciones y conciertos 	<ul style="list-style-type: none"> . Realizar diseño del programa y su calendario . Gestionar recursos materiales . Planificar y coordinar el presupuesto . Realizar puesta en marcha y seguimiento . Realizar propuestas de mejora . Diseñar el contenido de cada actividad . . Controlar la participación en la actividad . Poner en marcha la actividad propiamente dicha. 	<p><i>Gasto de Personal</i></p> <p><i>Gastos corrientes:</i></p> <ul style="list-style-type: none"> - Contratas - Convenios . Mantenimiento y conservación <p><i>- Subvenciones recibidas</i></p> <p><i>- Amortizaciones de inmovilizados</i></p>
PROGRAMA DE ACTIVIDADES DE OCIO Y TIEMPO LIBRE PARA LA JUVENTUD	<ul style="list-style-type: none"> - Punto de encuentro joven - Punto de encuentro infantil - Ludoteca 	<ul style="list-style-type: none"> . Realizar diseño del programa y su calendario . Gestionar recursos materiales . Planificar y coordinar el presupuesto . Realizar puesta en marcha y seguimiento . Realizar propuestas de mejora . Diseñar el contenido de cada actividad . . Controlar la participación en la actividad . Poner en marcha la actividad propiamente dicha. 	<p><i>Gasto de Personal</i></p> <p><i>Gastos corrientes:</i></p> <ul style="list-style-type: none"> - Contratas - Convenios . Mantenimiento y conservación <p><i>- Subvenciones recibidas</i></p> <p><i>- Amortizaciones de inmovilizados</i></p>

Tabla 3.3

4. ANALISIS DE RESULTADOS

4.1. Determinación del coste operativo

Garcia Alegre, E. (2000), diferenciaba tres fases en el cálculo del coste de los servicios. En la primera fase se contempla la asignación de los costes clasificados según su naturaleza a los centros de coste o realizando la afectación directa al servicio público en el caso en el que la relación coste-servicio sea evidente. A continuación se adjunta un

cuadro donde se recogen todos los costes directos imputables al servicio municipal de cultura y juventud. Los datos se han obtenido a partir de la información suministrada por la contabilidad. En este cuadro se contienen tanto los costes presupuestarios como los extrapresupuestarios, esto es, las amortizaciones de los activos consumidos directamente por los centros de coste y las prestaciones.

4.1.1. Los costes presupuestarios

Dentro de los costes presupuestarios se contemplan los gastos de personal directamente vinculados al centro de coste o a la actividad. En el caso que nos ocupa, no existe tal tipología de coste en cuanto que la prestación de determinados servicios se realiza a través de contratación externa. Siguiendo con la clasificación de los gastos según su naturaleza, el Manual de Procedimiento para la Implantación de un Sistema de Costes en la Administración Local (MAPISCAL), en adaptación de lo dispuesto por la Resolución de 28 de Julio de 2.011, editó una síntesis de elementos de costes que se reproduce de manera aún más sintetizada en cuanto afecta al servicio municipal objeto del estudio.

Adquisición de bienes y servicios	Coste de materiales de reprografía e imprenta Coste de otros materiales Trabajos realizados por otras organizaciones
Servicios exteriores	Reparación y conservación Servicios de profesionales independientes Suministros Comunicaciones Costes diversos
Coste de Transferencias	A familias e instituciones sin fin de lucro

Tabla 4.1

Dentro de la clasificación establecida por la anteriormente citada Resolución de la Intervención de la Administración General del Estado, se incluyen los costes financieros, en cuanto que representan un coste generado por la utilización del capital y como tal debe formar parte del cálculo del coste total. Sin embargo tan solo se incluyen dentro de esta catalogación aquellos que sean imputables explícitamente a un centro de coste o directamente a la actividad. En caso contrario, dichos costes deberán tener la consideración de coste transversal e imputarse al coste total mediante la aplicación de criterios de reparto generalmente aceptados. Esta circunstancia se produce en el Ayuntamiento objeto del estudio al existir una indefinición manifiesta que permita la

aplicación directa del coste de la financiación. Con posterioridad estableceremos claves de reparto e imputaremos, una vez aplicadas las mismas, los costes por este concepto al coste total.

4.1.2. Los costes extrapresupuestarios. La amortización.

Con respecto a los costes por amortización, también contemplados en el inventario de elementos de coste reflejado en el Manual de Procedimiento para la Implantación de un Sistema de Costes en la Administración Local (MAPISCAL), deben reflejar la depreciación efectiva que sufre el inmovilizado como consecuencia de su aplicación al proceso productivo.

En la aplicación del coste por este concepto se ha tenido en consideración que para imputar las cuantías de las amortizaciones técnicas, la lógica nos indica que deberíamos realizar el cálculo a partir del inmovilizado existente en cada centro de coste de acuerdo con el inventario contable del Ayuntamiento y los criterios de cálculo de general aceptación. Tradicionalmente los Ayuntamientos han dedicado escasos recursos a la gestión del inventario de bienes, lo cual no ha permitido un cálculo eficiente y real de las amortizaciones técnicas.

De acuerdo con los datos contables obtenidos para la realización de este trabajo, todo indica que así ha sucedido en nuestra entidad de referencia. La solución a este inconveniente se plantea mediante la identificación, para cada servicio finalista y sus prestaciones, de las inversiones realizadas, aplicando el coste histórico actual y la aplicación de las vidas útiles homogéneas según los diferentes grupos de activos.

Así pues, para el servicio de cultura y juventud, diferenciaremos dos tipos de activos. Por un lado los funcionales u operativos, equipamientos o instalaciones que participan en la prestación del servicio y por tanto deben formar parte de su coste directo y por otro los edificios que al no identificarse claramente con el servicio, pues abarca varias prestaciones, se contempla como coste indirecto.

Así pues, en un primer cálculo global del coste operativo del servicio de cultura y juventud, los costes extrapresupuestarios imputados al mismo son los siguientes:

AÑO ORIGEN	DESCRIPCION DEL GASTO AMORTIZABLE	IMPORTE APLICADO
2001	OBRAS EN BIBLIOTECA	364,38
2002	OBRAS EN BIBLIOTECA	97,11
2004	LIBROS BIBLIOTECA	345,72
2004	VALLADO ENCIERRO	1.846,57
2005	COMPRA LIBROS BIBLIOTECA	243,73

2005	VALLADO ENCIERRO Y GRADAS	788,00
2006	INSTALACION CALEFACCION CASA CULTURA	1.042,62
2006	CONSTRUCCION CENTRO SOCIO CULTURAL	3.800,98
2006	COMPRA LIBROS BIBLIOTECA	289,13
2007	CONSTRUCCION CENTRO SOCIO CULTURAL	2.339,48
2007	COMPRA LIBROS BIBLIOTECA	308,38
2008	CONSTRUCCION CENTRO SOCIO CULTURAL	1.081,26
2008	COMPRA LIBROS BIBLIOTECA	273,25
2009	CONSTRUCCION CENTRO SOCIO CULTURAL	71.699,00
2009	COMPRA LIBROS BIBLIOTECA	292,11
2010	CONSTRUCCION CENTRO SOCIO CULTURAL	37.951,13
2010	COMPRA LIBROS BIBLIOTECA	241,73
2011	ACOND. PLAZA CENTRO CULTURAL	839,02
2011	CONSTRUCCION CENTRO SOCIO CULTURAL	28.344,85
2011	INSTALAC. ASCENSOR EN CASA DE CULTURA	8.100,26
2011	COMPRA LIBROS BIBLIOTECA	307,17
2012	CONSTRUCCION CENTRO SOCIO CULTURAL	9.030,07
2012	COMPRA LIBROS BIBLIOTECA	296,21
2013	COMPRA LIBROS BIBLIOTECA	307,17
		170.229,33

Tabla 4.2

Parece interesante, una vez definidos a nivel teórico los elementos que componen el coste operativo del servicio municipal de cultura y juventud, adjuntar un desglose pormenorizado de los datos arrojados por el sistema de información contable. Esto, independientemente de la información contenida en los anexos al presente trabajo, de contenido evidentemente más exhaustivo, nos dará una primera foto fija del coste operativo real.

En la tabla de costes que se adjunta a continuación, se recogen tanto los costes derivados de las actividades como las inherentes a los centros donde se desarrolla la actividad, por lo tanto, teniendo en cuenta los procesos de las prestaciones de servicios, analizaremos en primer lugar como desglosar este coste operativo en función de los mismos hasta desglosarlo por centros y actividades.

SERVICIO DE CULTURA Y JUVENTUD		IMPORTE
GASTOS DE PERSONAL		0,00
GASTOS CORRIENTES		435.830,94
222	TELEFONO CASA DE CULTURA	1.334,68

222	TELEFONO CENTRO CULTURAL	667,34
224	SEGUROS RESP. CIVIL PROGRAMA DE FESTEJOS	1.648,77
22600	ATENCIONES A LA 3ª EDAD PROGRAMA DE FESTEJOS	6.921,20
224	SEGUROS DE INMUEBLES CASA DE CULTURA	244,94
224	SEGUROS DE INMUEBLES CENTRO CULTURAL	1.873,36
212	CONSERVACION CASA DE CULTURA	21.815,31
22101	ELECTRICIDAD CASA DE CULTURA	5.373,20
22103	SUMINISTRO DE GAS CASA DE CULTURA	1.666,92
212	CONSERVACION CENTRO CULTURAL	29.334,45
22101	ELECTRICIDAD CENTRO CULTURAL	15.330,43
22103	GAS CENTRO CULTURAL	2.048,65
22601	ATENCIONES SERVICIO DE CULTURA	1.398,66
22711	CONSERJERIA Y TAQUILLA ESPACIOS CULTURALES	26.144,57
482	SUBVENCION ASOCIACIONES CULTURALES	40.043,63
22610	PROGRAMAS Y ACTIVIDADES CULTURALES	28.732,21
22607	FIESTAS PATRONALES	169.216,24
22607	FIESTAS DE NAVIDAD, REYES, CARNAVALES Y OTRAS	39.468,68
22601	ATENCIONES EN FESTEJOS POPULARES	1.434,20
482	SUBVENCIONES A COLECTIVOS POR ACTOS FESTIVOS	7.000,00
22610	PROGRAMAS Y ACTIVIDADES DE JUVENTUD	34.133,50
COSTES AMORTIZACIÓN		170.229,33
	AMORTIZACION ANUAL INMOVILIZADO	170.229,33
TOTAL COSTES DE SERVICIO DE CULTURA Y JUVENTUD		606.060,27

Tabla 4.3

4.1.3. El reparto del coste operativo

Como se ha indicado con anterioridad, debemos repartir el coste operativo a los diferentes centros culturales dividiendo los mismos por espacios donde se realizan las diferentes prestaciones o imputándolos directamente a las actividades en el caso en el que así sea en clara referencia a programas culturales y festivos que se desarrollan sin que sean directamente imputables a centros culturales y posteriormente identificar los costes unitarios.

Los criterios de reparto de los costes a los espacios o actividades, dada la amplitud conceptual reflejada en la Resolución de 28 de julio de 2.011 de la Intervención General de la Administración del Estado, donde en su apartado Vigésimo octavo, “...se asignará a centros de coste, en caso de que no pueda producirse una asignación directa, en función del criterio que en cada caso se considere que refleja mejor la relación causal entre dichos costes y los centros consuntivos de los mismos” pueden ser enormemente variados.

Igualmente sucede en los criterios de asignación de costes a actividades, regulado en el apartado Vigésimo noveno.

Parece pues, siguiendo el tenor literal de la norma, que la responsabilidad de la determinación de los criterios de reparto recae, como ha sido históricamente habitual en los responsables contables de cada entidad. La metodología planteada por la Administración exige al responsable del cálculo de los costes un amplio conocimiento de los itinerarios y procesos que se siguen a la hora de prestar servicios o desarrollar actividades de cara a establecer los criterios del cálculo. Evidentemente se trata de una labor muy ardua y desde luego requiere, de cara a establecer un estudio de un rigor importante, la colaboración de terceras personas directamente vinculadas a los procesos que aporten su información a lo largo del recorrido de la determinación del coste. Resulta importante no vincular el reparto de los costes en claves fundamentadas exclusivamente a la estructura presupuestaria. Como ya se hizo constar en la Guía para la Implantación de un Sistema de Costes en la Administración Local, la contabilidad no debe ser la herramienta básica para la determinación del coste. Debe ser importante pues es la portadora de la información económica, pero lo que realmente resulta imprescindible de cara a diseñar un buen sistema de cálculo de costes es el análisis de la estructura organizativa de la gestión de los servicios municipales. En este sentido, me parece muy ilustrativo el ejemplo que aparece en la anteriormente mencionada Guía, (Prieto Martín y Robleda Cabezas (2006)), que define muy a las claras la importancia del conocimiento del itinerario que sigue el recorrido de consumos que identifican la prestación del servicio en su totalidad.

“... el gestor de un servicio de guarderías municipales (escuelas infantiles) difícilmente podrá conocer el coste final de una plaza (tanto si el objeto del cálculo es fundamentar la tasa o precio público, como tomar decisiones sobre la gestión) a través de la contabilidad presupuestaria y por ende sobre los gastos contables, exclusivamente controlados desde su programa; cualquier cálculo de coste acudiendo simplemente a la asignación de los costes tomando los gastos contables (tanto presupuestarios como calculados internamente, suponiendo que disponga de un inventario permanente para poder calcular amortizaciones), sería incompleto, ya que no dispondría de los conceptos de gastos que desde otros centros de responsabilidad (tales como la unidad central de mantenimiento y otras unidades de apoyo administrativo) son necesarios para que se tengan en cuenta la totalidad de los recursos consumidos para calcular, entre otras magnitudes, el coste por tipo de niño y plaza al año. Ahora bien, al citado gestor, experto

conocedor de cómo se presta ese servicio, esto es, de la realidad que define la gestión de esa prestación, no se le escapa que no tiene toda la información, y sin duda se sentirá insatisfecho con el cálculo de coste de esa plaza desde la contabilidad, ya que por experiencia sabe que “en la sombra” se están quedando otros gastos que generan costes pero que él no gestiona o controla y que no dispone de la información necesaria para determinar que cantidad debe asignarse a la citada plaza”.

En este trabajo, se ha constatado la realidad aquí significada y se ha tenido en consideración ésta reflexión. En la medida de lo posible y con los limitados medios humanos y técnicos de los que se ha dispuesto, se han establecido unos criterios de reparto que entendemos cuentan con el suficiente rigor como para defender su aplicación y desde luego sostenemos que su aplicación es acorde con los requerimientos metodológicos de la normativa.

Centrándonos en el estudio de coste de los servicios de cultura y juventud, los espacios culturales o las actividades culturales o festivas reparten su coste de manera muy diversa. Comenzamos por los gastos por suministros, conservación y trabajos de mantenimiento y conservación. Parece evidente que el criterio de reparto a utilizar, al tratarse en su mayoría de gastos recurrentes en el caso de contratos de mantenimiento (ascensores, climatización), conservación y reparación y seguros de inmuebles, sería la **superficie de cada espacio**. Con respecto al reparto de los gastos por consumos (agua, electricidad y gas), si bien se trata de un gasto semivariable, al estar compuesto el mismo por una parte fija y otra variable, entendemos que le es de aplicación el mismo criterio de reparto y en ese sentido se realiza igualmente en proporción a su superficie respecto al global de la instalación. Teniendo en consideración las superficies de los centros de coste Centro Cultural y Casa de Cultura y el porcentaje de imputación de cada espacio con respecto al global del centro en el que se encuentran ubicados, el reparto se haría del siguiente modo:

CENTRO CULTURAL		
ESPACIO	M2 DE SUPERFICIE DE CADA TIPO DE ESPACIO	% DE IMPUTACION A CADA TIPO DE ESPACIO
SALA DE EXPOSICIONES	135,28	13,14%
SALA DE CONFERENCIAS	73,77	7,17%
SALON DE ACTOS	450,00	43,72%
SALA MULTIUSOS	166,00	16,13%
SALA ESPACIO JOVEN	166,14	16,14%
SERVICIOS GENERALES	38,00	3,70%

SUPERFICIE TOTAL	1.029,19	100,00%
CASA DE CULTURA		
ESPACIO	M2 DE SUPERFICIE DE CADA TIPO DE ESPACIO	% DE IMPUTACION A CADA TIPO DE ESPACIO
SALA DE EXPOSICIONES	142,50	27,17%
BIBLIOTECA	142,50	27,17%
SALA DE CONFERENCIAS	142,50	27,17%
CESIONES A COLECTIVOS	72,00	13,73%
SERVICIOS GENERALES	25,00	4,76%
SUPERFICIE TOTAL	524,50	100,00%

Tabla 4.4

Una vez establecido un primer criterio de reparto, hay otra serie de gastos que tienen más claramente definida su imputación al espacio en cuestión o a la actividad. Claros son los casos de la facturación telefónica, aplicada a gastos generales en el caso del Centro Cultural o a la biblioteca y espacios cedidos a colectivos culturales dependiendo del **consumo** de cada línea telefónica habilitada en el caso de la Casa de Cultura.

Hay otra serie de gastos que no tienen vinculación alguna con los centros de coste y que se deben **vincular directamente a la actividad**. Estos son los casos de los seguros de responsabilidad civil asociados a los programas culturales y festivos o aquellos cuya naturaleza corresponde a actividades propiamente de origen festivo o cultural (fiestas patronales, Reyes, Carnavales o Navidad) y cuyo coste íntegro se imputa a los programas culturales y festivos como actividad o prestación finalista.

Como se puede observar, estamos, a partir de la información contable del gasto, imputando el mismo a los diferentes centros de coste o actividades.

Respecto a los gastos por actividades culturales, deberemos analizar el itinerario que ha seguido cada una de ellas, identificando si la misma se ha desarrollado en un centro cultural o si ha constituido una actividad o prestación finalista. Pongamos como ejemplo una representación teatral que se ha desarrollado en el salón de actos del Centro cultural o una proyección cinematográfica realizada una noche de verano en el parque municipal. En definitiva los gastos por actividades culturales se imputan como coste directo a cada espacio en función del **lugar donde se han desarrollado los actos** o la actividad finalista de que se trate. El resultado de la imputación ha sido el siguiente

ESPACIO	IMPUTACION A CADA TIPO DE ESPACIO O ACTIVIDAD
SALA DE EXPOSICIONES CASA DE CULTURA	1.550,62
SALA DE CONFERENCIAS CASA DE CULTURA	300,00
SALON DE ACTOS CENTRO CULTURAL	18.958,52
FIESTAS Y ACTIVIDADES CULTURALES	7.696,20
GASTOS GENERALES	226,88
TOTAL	28.732,22

Tabla 4.5

El mismo criterio cabe aplicar a los gastos por actividades de juventud. Dichas actividades se desarrollan mayoritariamente en el denominado “espacio joven” y el gasto se corresponde en su mayor medida con un contrato de prestación de servicios. En cualquier caso, hay otra serie de gastos que al igual que en el caso anterior, se imputan como coste directo a cada espacio en función del lugar donde se han desarrollado los actos o la actividad finalista. El reparto de costes reparto ha sido el siguiente:

ESPACIO	IMPUTACION A CADA TIPO DE ESPACIO O ACTIVIDAD
SALA MULTIUSOS CENTRO CULTURAL	23,40
ESPACIO JOVEN CENTRO CULTURAL	32.074,57
GASTOS GENERALES	600,38
FIESTAS Y ACTIVIDADES CULTURALES	570,00
CESIONES A COLECTIVOS	865,15
TOTAL	34.133,50

Tabla 4.6

Los costes de conserjería y taquilla de los centros culturales resultan de difícil imputación directa puesto que en un mismo centro se pueden desarrollar varias actividades en diferentes espacios. Para imputar el coste es necesario establecer criterios de reparto que repercutan el coste en función del consumo de recursos. Parece evidente que el uso de los espacios puede constituir un criterio perfectamente válido. Para ello ha sido necesario analizar tiempos de ocupación y acumular esos tiempos por centros de coste. El resultado de ese análisis ha determinado el porcentaje de ocupación que cada centro de coste ha tenido con respecto a la ocupación global de los dos centros de coste. En definitiva, nos ha permitido conocer que las diferentes actividades culturales y de juventud han precisado una ocupación temporal anual de los centros de coste por 1.825 horas. En función pues

de los tiempos de utilización de los centros, el porcentaje de reparto se ha realizado del siguiente modo:

ESPACIO	% DE IMPUTACION A CADA TIPO DE ESPACIO
SALA DE EXPOSICIONES CASA DE CULTURA	14,80%
SALA DE CONFERENCIAS CENTRO CULTURAL	16,65%
SALA DE CONFERENCIAS CASA DE CULTURA	4,94%
SALON DE ACTOS CENTRO CULTURAL	18,81%
SALA MULTIUSOS CENTRO CULTURAL	21,22%
ESPACIO JOVEN CENTRO CULTURAL	23,58%
TOTAL	100,00%

Tabla 4.7

Tal y como se ha visto con anterioridad, dentro de la enumeración de elementos de coste definido por el Manual de Procedimiento para la Implantación de un Sistema de Costes en la Administración Local (MAPISCAL), adaptando de lo dispuesto por la Resolución de 28 de Julio de 2.011, aparecen los costes por transferencias. Se trata de fondos que el Ayuntamiento destina a colectivos, en nuestro caso, culturales, por la realización de actividades de carácter cultural, festivo o de juventud. Analizando la naturaleza del gasto que recoge la aplicación presupuestaria y el objeto de las subvenciones otorgadas, se puede concluir que bajo la forma de subvención recoge gastos de funcionamiento que bien pudieran ser conceptuados como Servicios Contratados. En cualquier caso, la diferencia en la incidencia del coste teniendo una consideración u otra es nula. Es evidente que el criterio de reparto de ese gasto tendrá que ver con el lugar de celebración de los actos convenidos o la imputación directa a la actividad prestada, y resultaría de la aplicación sobre el total del gasto los siguientes porcentajes:

ESPACIO	% DE IMPUTACION A CADA TIPO DE ESPACIO
SALA DE EXPOSICIONES CASA DE CULTURA	6,06%
SALON DE ACTOS CENTRO CULTURAL	21,43%
FIESTAS Y ACTIVIDADES CULTURALES	72,51%
SUPERFICIE TOTAL	100,00%

Tabla 4.8

4.2. Determinación del coste funcional

Una vez definidas todas las claves de reparto del coste operativo, nos encontramos con gastos generales y comunes que no resultan imputables a ningún centro de coste

específico o a prestación o actividad alguna. Se trata de un coste que no se ha podido repartir de acuerdo con los criterios utilizados y que evidentemente estando incluido en el coste global hay que repartir entre los centros de coste y el coste de las actividades o prestaciones finales.

4.2.1. Aplicación de los gastos generales o comunes

Para ello se ha optado por repartir el mismo entre todos los centros y actividades en función del gasto corriente total de los servicios de cultura y juventud. Aplicando pues este criterio de reparto, resulta que en concepto de costes generales y comunes se debe aplicar al coste operativo por centro de coste o actividad algo menos de dos céntimos de euro por euro de coste consumido, resultado de dividir los 10.820,29 euros de costes generales y comunes entre el total del gasto operativo.

Así, el reparto de los gastos comunes entre los espacios culturales y las actividades resultaría del siguiente modo:

ESPACIO	REPARTO COSTE INDIRECTO
SALA DE EXPOSICIONES CENTRO CULTURAL	484,49
SALA DE EXPOSICIONES CASA DE CULTURA	331,62
SALA DE CONFERENCIAS CENTRO CULTURAL	343,50
SALA DE CONFERENCIAS CASA DE CULTURA	217,84
SALON DE ACTOS CENTRO CULTURAL	2.201,88
BIBLIOTECA	257,62
SALA MULTIUSOS CENTRO CULTURAL	696,02
ESPACIO JOVEN CENTRO CULTURAL	1.290,23
CESIONES	127,86
PROGRAMA FESTIVO-CULTURAL	4.869,23
TOTAL	10.820,29

Tabla 4.9

4.3. Los costes de apoyo a las prestaciones finalistas

Los costes de apoyo a las prestaciones finalistas o costes transversales son aquellos que no han podido ser imputados al coste funcional de los centros o servicios. Estos deberán formar parte del coste final de los mismos, con lo cual será necesario repartirlos y para ello será necesario establecer, como en casos anteriores, criterios de reparto acordes con la normativa. Más adelante analizaremos que criterio aplicamos y los motivos que nos inducen a dicha elección. Ahora nos centraremos en determinar que costes tienen el carácter de transversal y el porqué. Existe, como he indicado anteriormente una serie de gastos, los cuales resultan de difícil imputación directa a un centro de coste o una

actividad de carácter finalista. En el Ayuntamiento referencia de este estudio, son los siguientes:

- Costes de Dirección, Administración y Generales
- Costes de Estructura Financiera
- Costes de Policía
- Costes de Servicios Múltiples

A continuación determinaremos la cuantía de cada uno de ellos, significando que el tratamiento de los mismos a efectos de reparto entre los centros finales será el mismo en aplicación de lo dispuesto en la Resolución de la Intervención General de la Administración del Estado.

4.3.1. Los costes de Dirección, Administración y Generales (D.A.G.)

Helio Robleda, Catedrático de la Universidad Pública de Navarra, y en la actualidad Presidente de la Cámara de Comptos de Navarra, en su artículo publicado en 2.003, concretamente en el nº 29 de la revista Auditoría Pública, hacía constar que dentro de la organización funcional de un Ayuntamiento existía un determinado número de programas o centros de coste que no tenían una vinculación directa con la prestación de servicios que se ofrecían al ciudadano. Estos centros, denominados en esa misma publicación “programas de apoyo institucional” o “tecnoestructura” deben ponerse de manifiesto en el coste final de los servicios.

Abundando en esta afirmación, la Intervención General de la Administración del Estado en su Resolución de 28 de julio de 2.011 en su apartado vigésimo primero, establece que las actividades directivas, administrativas y generales deben ser imputadas al coste mediante utilización de criterios que se adecúen a lo establecido en esa misma norma, de forma que todas las actividades principales o finalistas hayan recibido costes de ellas.

A continuación procedemos, a partir de la información contable a determinar el coste de los centros directivos, administrativos y generales, para una vez repartido imputárselo al servicio de cultura y juventud.

Los costes directivos, administrativos y generales que se han considerado en este estudio son los siguientes:

Los Gastos Directivos son aquellos gastos derivados de aquellas personas que tienen como función la representación de los ciudadanos y la gestión de los recursos públicos locales. Concretando esta definición en un Ayuntamiento, se refiere a los relacionados con la toma de decisiones de índole política, al ser miembros del Gobierno Local, esto es Alcalde y Concejales. Cabría también en esta tipificación de gastos los referidos a

personal de confianza de los responsables políticos, aunque en los Ayuntamientos de la magnitud de aquel que es objeto del presente estudio no se da esta circunstancia. El coste total en este caso ascendió a 23.501,01 euros.

Bajo la denominación de Gastos Administrativos y Generales se recogen los gastos de aquellos centros que se encargan de coordinar la actividad de otros centros que dependen de él o de la realización de actividades de tipo administrativo o general que permiten el funcionamiento ordinario de la entidad local. Ejemplos de esta tipología serían los gastos de la secretaría general del Ayuntamiento o la Intervención Municipal. Para el cálculo de estos gastos se han tenido en cuenta los gastos de personal adscritos a los servicios administrativos, es decir, Secretaría e Intervención, así como personal contratado para servicios generales. El detalle de estos gastos se establece en el **ANEXO I**. De igual manera se han incluido los gastos corrientes del centro de coste, así como aquellos que resultan de imputación directa a servicios generales. Finalmente se han incorporado como gasto el coste extrapresupuestario de amortización de construcciones e instalaciones imputables a servicios administrativos y generales tal y como se puede apreciar en el **ANEXO II**. El coste de gastos administrativos y generales asciende a 439.170,83 euros. Aunque la información completa del desglose de costes se recoge en el **ANEXO III**, a modo descriptivo, se adjunta el cuadro resumen de los gastos directivos, administrativos y generales:

GASTOS DIRECTIVOS	
COSTE PERSONAL	14.594,80
GASTOS CORRIENTES	8.906,21
TOTAL COSTES DE DIRECCION	23.501,01
GASTOS ADMINISTRATIVOS Y GENERALES	
COSTES PERSONAL	266.353,18
GASTOS CORRIENTES	136.111,31
COSTES AMORTIZACIÓN	36.706,34
TOTAL COSTES DE ADMINISTRACION Y GENERALES	439.170,83
TOTAL COSTES D.A.G.	462.671,84

Tabla 4.10

4.3.2. Costes financieros

En la relación de elementos de costes establecida en el Manual de Procedimiento para la Implantación de un Sistema de Costes en la Administración Local, aparecen los Costes

Financieros. Son los intereses de los préstamos concertados para la financiación de inversiones. En una primera reflexión cabe pensar que dicho coste se debería imputar directamente al centro de coste o la actividad al que va asociada la inversión, sin embargo, la creciente indefinición que ha existido a la hora de determinar la vinculación financiación-inversión, hace que resulte tremendamente complicado establecer esa relación. Tradicionalmente, y más en estos últimos ejercicios, los Ayuntamientos han utilizado la financiación externa como una vía para reestablecer el equilibrio presupuestario, sin afectar esa financiación a proyectos de gasto concretos. Nos encontramos pues en la tesitura de que siendo tan complicada la imputación directa de estos costes nos obliga a contemplarlos como costes transversales.

En el caso que nos ocupa y de acuerdo con la información que nos ofrece el sistema contable, los costes de la estructura financiera son de **30.030,26 euros** correspondientes a los intereses devengados de la deuda viva vigente.

4.3.3. Los costes de policía

Resulta evidente que la policía realiza un catálogo de prestaciones que por sí mismo podría constituir un centro de coste final. También resulta evidente que, al igual que sucede con los costes de Dirección, Administración y Generales y como ya veremos más adelante con los costes de Servicios Múltiples, se trata de servicios de apoyo a otros servicios. Está clara la función de la policía a la hora de establecer controles de tráfico en la celebración de un acto cultural o deportivo o en el control de los accesos al colegio público a las horas de entrada y salida al centro. Entendemos que esa parte del coste debe incorporarse a las prestaciones finales a la hora de calcular el coste final.

La dificultad radica en establecer parámetros que nos permitan realizar esas imputaciones de manera directa. Ante la ausencia de información al respecto, en el caso que nos ocupa y ante la necesidad de repartir los costes entre los centros de coste o prestaciones finales, se ha optado por conceptuar estos gastos como costes de actividades de apoyo a las prestaciones. Del detalle pormenorizado de gastos imputados al servicio que se contiene en los **ANEXOS IV, V y VI** se adjunta el siguiente resumen:

GASTOS SERVICIO POLICIA LOCAL	
COSTES PERSONAL	180.100,39
GASTOS CORRIENTES	10.422,66
COSTES AMORTIZACIÓN	9.780,20
TOTAL COSTES SERVICIO POLICIA LOCAL	200.303,25

Tabla 4.11

4.3.4. Los costes de Servicios Múltiples

Bajo esta definición se recogen los gastos de la Brigada Municipal de Servicios Múltiples que no han podido imputarse a centros de coste o Actividades finalistas. Como se puede apreciar en el **ANEXO VII**, los Servicios de apoyo reparten su coste de personal a centros de coste o actividades finales en función de claves de reparto definidas por partes de trabajo. Existe sin embargo un porcentaje de tiempo de trabajo y una serie de gastos corrientes y de amortización del inmovilizado adscrito al servicio para el que no se ha determinado un porcentaje fiable de reparto. Ante esa dificultad, se ha optado por considerar los costes no repartidos como costes transversales o de Servicios de Apoyo a los centros finales. El resumen de costes de Servicios Múltiples, cuyo desglose se adjunta en los **ANEXOS VII, IX y X** es el siguiente:

GASTOS SERVICIOS MULTIPLES	
COSTES PERSONAL	104.927,52
GASTOS CORRIENTES	35.132,84
COSTES AMORTIZACIÓN	9.325,87
TOTAL COSTES SERVICIOS MULTIPLES	149.386,23

Tabla 4.12

4.3.5. Reparto de los costes de apoyo a las prestaciones finales

En el apartado Trigésimo cuarto de la Resolución de 28 de julio de 2.011 de la Intervención General de la Administración del Estado, se establecen los criterios de imputación de Costes, dejándolos en último término a la determinación del responsable de los centros que desarrollan dichas actividades, siempre que exista una justificación adecuada para los mismos.

En este sentido, ya se indicó al inicio del presente trabajo que los gastos de personal, por su volumen y su peso dentro de la estructura del gasto, podría resultar un medidor de la actividad de fácil aplicación de cara a imputar esta tipología de coste al coste final de las prestaciones. Sin embargo, teniendo en consideración que en este servicio no existen costes de personal que estén directamente afectados al centro de coste o servicio, parece tener más rigor el reparto de los gastos corrientes y de amortización en función de los costes ya asociados a cada centro o actividad receptora. Así pues, teniendo en consideración estos parámetros, el reparto de costes se calculará aplicando la siguiente fórmula:

$$\frac{\text{Costes transversales a repartir}}{\text{Costes ya asociados a cada centro o actividad receptora}} = \frac{842.391,58}{2.492.794,82} = 0,3379$$

Así pues resulta que los centros de coste trasversales se reparten a razón de 0,3379 euros por euro de coste funcional de cada servicio finalista. El desglose del cálculo de los parámetros que dan lugar al criterio de reparto por gastos, se detalla pormenorizadamente en el **ANEXO XI**

En el caso práctico que nos ocupa, la aplicación de los costes de apoyo a los centros o prestaciones finales, se detallan en el **ANEXO XII**, cuyo resumen es el siguiente:

ESPACIO	REPARTO COSTE TRANSVERSAL
SALA DE EXPOSICIONES CENTRO CULTURAL	9.169,54
SALA DE EXPOSICIONES CASA DE CULTURA	6.276,41
SALA DE CONFERENCIAS CENTRO CULTURAL	6.501,11
SALA DE CONFERENCIAS CASA DE CULTURA	4.122,98
SALON DE ACTOS CENTRO CULTURAL	41.673,31
BIBLIOTECA	4.875,81
SALA MULTIUSOS CENTRO CULTURAL	13.172,99
ESPACIO JOVEN CENTRO CULTURAL	24.419,26
CESIONES	2.419,89
PROGRAMA FESTIVO-CULTURAL	92.156,47
TOTAL	204.787,77

Tabla 4.13

4.4. Determinación del coste final

Una vez realizado el reparto de los costes transversales a los centros y a las prestaciones finalistas, tan solo resta acumular los costes funcionales y los transversales para obtener el coste final. En el **ANEXO XII** se puede observar los costes calculados.

A partir de ahí, si se dispone de información estadística (asistencias, horas de uso, número de personas inscritas, etc...) se pueden obtener costes unitarios. Difícilmente puede vincularse un medidor de la actividad que a través del dato estadístico de asistencia de los ciudadanos permita llegar a un coste unitario de este tipo de programas por usuarios. Para ello sería necesario hablar de aforos, plazas ofertadas, etc... En cualquier caso con el gasto que genera estas actividades se buscan más objetivo de impacto social y de dinamización que de coste unitario de tales prestaciones, por lo que son de gran utilidad los indicadores de resultado y de impacto más que los de costes unitarios. Como se puede

deducir de estos últimos comentarios, con el cálculo de los costes totales de los servicios se abren las puertas de la temática de los indicadores de coste, que a buen seguro será objeto de análisis por mi parte en un futuro no muy lejano.

5. DEBATE

A lo largo de la elaboración del presente trabajo, tanto en la aplicación práctica de la metodología, como a través de la lectura de la bibliografía utilizada, se ha constado que la necesidad de realizar el cálculo de los costes de los servicios públicos ha supuesto o va a suponer un cambio de enfoque sustancial para gestores y trabajadores del Ayuntamiento tal y como ya advirtieron López Hernandez, Navarro Galera, Ortíz Rodríguez, Iglesias García de Vicuña y Nieto Rivera (2001). Aun teniendo en consideración la importancia de la información contable, para que el sistema planteado funcione, es necesario que tanto gestores como trabajadores del Ayuntamiento asimilen la cultura del coste, y eso precisa implicación en los procesos y conocimiento por parte del responsable de cómo repartir los recursos, cuya información nos reporta la contabilidad, entre los distintos centros de coste o actividades finalistas. Este es uno de los mayores hándicaps con los que nos hemos encontrado a la hora de realizar el trabajo. La clave fundamental de la utilidad de los cálculos está, tal y como indican Carrasco Díaz y Buendía Carrillo (2012), en la homogeneidad del sistema y resulta evidente que las estructuras organizativas de los Ayuntamientos son muy diversas, lo cual, en la determinación de los resultados finales puede que no permita la comparabilidad de estos resultados. Convendría pues reflexionar en el amplio abanico de posibilidades que la norma establece a la hora de determinar los criterios de reparto, pues aunque configura un sistema a la carta para los gestores de las entidades, que simplifica y gratifica la metodología, a la hora de establecer los indicadores puede pervertir la homogeneidad de los resultados de cara a compararlos en diferentes entidades. En la tarea de establecer los criterios del coste puede resultar muy importante hacer a los distintos responsables partícipes de los resultados de los cálculos de coste, pues de esta forma harán suyo el mismo e inevitable e instintivamente serán más rigurosos a la hora de recabar la información que se les ha solicitado. Esta reflexión está fundamentada en el interés respecto al resultado del estudio que han manifestado los colaboradores con quienes me he entrevistado a la hora de realizar el trabajo, precisamente con posterioridad a sus aportaciones.

Otro aspecto negativo observado a lo largo del proceso es que el sistema de información contable de los Ayuntamientos no genera la información que precisa la metodología de trabajo propuesta. En este sentido, existe constancia de que los responsables informáticos

están llevando a cabo una laboriosa tarea de acondicionamiento del sistema y en breve esta circunstancia estará previsiblemente subsanada.

En el aspecto positivo, hay que significar que la realización de estos estudios de costes permitirá saber cuál será la incidencia que tiene sobre los recursos de que dispone el Ayuntamiento para la implantación de nuevos servicios o la supresión de ellos, en definitiva facilitará la toma de decisiones. Es evidente que un Ayuntamiento no va a tomar una decisión igual cuando desconoce el coste que cuando tiene conocimiento de ello.

Parece claro, en la tesitura económica actual, que el sistema reforzará la financiación de servicios fundamentales como educación, sanidad y bienestar social en detrimento de otros. Será pues cuando los Ayuntamientos, prestadores de otros servicios, deberán reforzar la financiación de los mismos buscando vías diferentes como las tasas o precios públicos. Será de gran utilidad entonces conocer el coste de esos servicios de cara a justificar cualquier modificación en las tarifas de tasas o precios públicos.

6. CONCLUSIONES

La aplicación práctica del sistema de costes llevada a cabo respecto a los Servicios de Cultura y Juventud, a diferencia del sistema de costes tradicional supone no contar tan solo con la información que deriva la contabilidad presupuestaria, sino que nos va a permitir, a través de la información recogida además a lo largo del itinerario del coste, llegar al nivel del coste de las prestaciones, a través de los espacios culturales y las actividades que se desarrollan en ellos. En definitiva, con esta metodología hemos conseguido que el coste final incluya la totalidad de los recursos asignados a cada actividad, y es de especial importancia que los ciudadanos conozcan en qué medida consumen recursos las prestaciones de servicios que reciben y que capacidad tienen las tasas y precios públicos que pagan por ellas para financiar esas prestaciones.

Con el sistema de costes propuesto podemos, como afirman Prieto Martín y Robleda Cabezas (2006) conocer el coste de cada espacio cultural y de cada una de las actividades que se desarrollan en ellos, el coste por hora de utilización de cada espacio y por usuario de las actividades desarrolladas, tanto a nivel de usuarios potenciales como reales y en función de ello, el grado de utilización de las instalaciones y de la subactividad y analizar las causas que la producen.

Los resultados del estudio, en algunas ocasiones sorprendentes, han provocado y permitido que los gestores se cuestionen “qué” hacer, “cómo” hacer y “dónde” hacer las actividades. Resulta evidente que ante una potencial concurrencia a una prestación, resulta mucho más económico realizar la actividad en un espacio cultural que en otro,

siempre que las circunstancias técnicas lo permitan, y eso, gracias al sistema de costes utilizado en la actualidad, lo conocemos. De esta forma, los responsables instintivamente intentarán racionalizar los medios para aminorar costes. Ahora conocen los recursos que consumen al realizar una u otra prestación en uno u otro espacio, y eso les proporciona un criterio de decisión del que hasta ahora carecían.

Para terminar, significar que la realización de este trabajo ha sido una experiencia muy gratificante desde un punto de vista profesional y personal como colofón a los estudios del grado de contabilidad y finanzas.

Finalmente quiero agradecer la labor de los colaboradores en la investigación realizada durante la elaboración del trabajo y la paciencia infinita que han tenido a lo largo del proceso, así como a mi directora del Trabajo de Fin de Grado por sus sabias y apreciadas orientaciones.

BIBLIOGRAFIA

Carrasco Díaz, D.; Buendía Carrillo, D. (2.012): “La normalización de la contabilidad de costes en la administración Local”. *Revista Auditoría Pública*, nº 59.

Carrasco Díaz, D.; Buendía Carrillo, D.; Llorente Muñoz, V. (2.012): “Procedimiento para la implantación de un sistema de costes en la Administración Local”. *Revista Española de Control Externo*, Vol. XIV, mayo 2.012, nº 41, páginas 153-172.

Carrasco Díaz, D.; Buendía Carrillo, D.; Navarro Galera, A. (2.011): *Manual de procedimiento para la implantación de un sistema de costes en la Administración Local*. Federación Española de Municipios y Provincias (FEMP), Madrid, (Accesible online: <http://goo.gl/7chV2>).

García Alegre, E. (2.000): “La determinación de los costes de los Servicios Públicos Locales, ¿un problema de cálculo o de gestión?”. *Revista Auditoría Pública*, marzo 2.000, nº 20, páginas 13-22.

Gobierno de Navarra (1.998): *Decreto Foral 271/1998, de 21 de septiembre, por el que se desarrolla la Ley Foral 2/1995, de 10 de marzo, de Haciendas Locales de Navarra, en materia de estructura presupuestaria*. BON número 130 de 30 de octubre.

Hood, C. (1991). A la Gestión Pública para la eternidad. *Administración Pública*, 69 (primavera), 3-19.

IGAE (1.994) *Contabilidad Analítica de las Administraciones Públicas. El proyecto CANOA*. Madrid.

IGAE (2.004) *Principios Generales sobre Contabilidad Analítica de las Administraciones Públicas*. Ministerio de Economía y Hacienda, Madrid. (Accesible online: <http://goo.gl/BWext>).

López Hernández, A.M.; Navarro Galera, A.; Ortiz Rodríguez, D.; Iglesias García de Vicuña, C.; Nieto Rivera, A. (2.001): “El proyecto Sinigal: una metodología para la implantación de indicadores de gestión en municipios”. *Revista Auditoría Pública*, abril 2.001, nº 23, páginas 21-28.

Ministerio de Economía y Hacienda (2.011): *Resolución de 28 de Julio de 2.011, de la Intervención General de la Administración del Estado, por la que se regulan los criterios para la elaboración de la información sobre los costes de actividades e indicadores de gestión a incluir en la memoria de las cuentas anuales del Plan General de Contabilidad Pública*. BOE número 88 de 6 de agosto.

Pérez Pérez, J. A. (2011): “El nuevo Plan General de Contabilidad Pública y la normativa de desarrollo contable aplicable a las entidades integradas en el sector público

administrativo estatal”. *Presupuesto y Gasto Público* 63/2011: 121-133. Instituto de Estudios Fiscales.

Prieto Martín, C.; Robleda Cabezas, H. (Coordinadores) (2006): *Guía para la implantación de un sistema de costes en la Administración local*. Federación Española de Municipios y Provincias (FEMP), Madrid. (Accesible online: <http://goo.gl/DYWYp>).

Robleda Cabezas, H. (2.003): “Aplicación práctica de la metodología de costes para el cálculo de los servicios municipales a las prestaciones de cementerio”. *Revista Auditoría Pública*, abril 2.003, nº 29, páginas 41-52.

ANEXO I. GASTOS DE PERSONAL SERVICIOS ADMINISTRATIVOS Y GENERALES

					SERVICIOS GENERALES		TASA HORARIA	MONTEPIOS
Puesto	Número	SUELDO BRUTO	SEGURIDAD SOCIAL	HORAS	%	IMPORTE		
SECRETARIA	1	51.985,22	16.687,26	1.592	100%	68.672,48	43,14	
INTERVENTOR	1	35.982,38	11.550,34	1.592	100%	47.532,72	29,86	
OFICIAL ADMINISTRATIVO 1	1	38.734,50		1.592	100%	51.168,27	32,14	12.433,77
OFICIAL ADMINISTRATIVO 2	1	32.743,20	10.510,57	1.592	100%	43.253,77	27,17	
AUXILIAR ADMINISTRATIVO	1	21.711,76	6.969,47	1.592	100%	28.681,23	18,02	
LIMPIADORA 1	1	10.538,99	3.383,02	837	100%	13.922,01	16,64	
LIMPIADORA 2	1	9.910,96	3.181,42	837	100%	13.092,38	15,65	
	7	201.607,01	45.717,64			266.322,86		

Tipos cotizacion Seguridad Social	
Funcionarios	24,60%
Contratados Administración	32,10%
Contratados Limpieza	32,75%

ANEXO II. AMORTIZACIONES SERVICIOS ADMINISTRATIVOS Y GENERALES

[illegible]

ANEXO III. TABLA DE GASTOS DIRECTIVOS, DE ADMINISTRACIÓN Y GENERALES

A. TABLA DE GASTOS DIRECTIVOS		IMPORTE
COSTES PERSONAL		14.594,80
10001	RETRIBUCIONES DE CARGOS ELECTOS	14.332,56
10005	SEGUROS DE CORPORATIVOS	262,24
GASTOS CORRIENTES		8.906,21
22601	ATENCIONES PROTOCOLARIAS Y REPRESENTATIVAS	5.586,85
23001	DIETAS Y VIAJES CORPORATIVOS	983,68
222	TELEFONO	2.335,68
COSTES AMORTIZACIÓN		
	AMORTIZACION ANUAL	
TOTAL COSTES DE DIRECCION		23.501,01

B. TABLA DE GASTOS ADMINISTRATIVOS Y GENERALES		IMPORTE
COSTES PERSONAL		266.353,18
	SECRETARIA	68.672,48
	INTERVENTOR	47.532,72
	OFICIAL ADMINISTRATIVO 1	51.168,27
	OFICIAL ADMINISTRATIVO 2	43.253,77
	AUXILIAR ADMINISTRATIVO	28.681,23
	LIMPIADORA 1	13.922,01
	LIMPIADORA 2	13.092,38
16203	MEDICAMENTOS FUNCIONARIOS	30,32
GASTOS CORRIENTES		136.111,31
212	CONSERVACION CASA CONSISTORIAL	7.903,03
216	MANTENIMIENTO PROGRAMAS INFORMATICOS	10.518,37
22001	GASTOS DE OFICINA,SUSCRIPCIONES...ETC	29.934,73
22101	ELECTRICIDAD CASA CONSISTORIAL	9.889,41
22103	GAS CASA CONSISTORIAL	5.917,42
222	TELEFONO	7.674,39
224	SEGUROS RESP. CIVIL Y FUNCIONARIOS	12.022,27
22602	PUBLICIDAD Y PROMOCION MUNICIPIO	1.088,50
22603	PROFESIONALES INDEPENDIENTES (ABOGADOS)	5.275,60
22605	GESTION DE NOMINAS EN R. GENERAL	11.801,78
23002	DIETAS PERSONAL	1.215,30
482	CUOTA F.N.M.C.	1.519,79
22707	PREVENCION DE RIESGOS LABORALES	5.648,83
224	SEGUROS DE INMUEBLES	861,09
22608	PROFESIONALES INDEPENDIENTES A.EJECUTIVA	13.888,96
22703	MANTENIMIENTO CATASTRO RUSTICA Y URBANA	10.951,84
COSTES AMORTIZACIÓN		36.706,34
	AMORTIZACION ANUAL	36.706,34
TOTAL COSTES DE ADMINISTRACION Y GENERALES		439.170,83

ANEXO IV. GASTOS DE PERSONAL POLICIA LOCAL

					POLICIA MUNICIPAL			
Puesto	Número	SUELDO BRUTO	SEGURIDAD SOCIAL	HORAS	%	IMPORTE	TASA HORARIA	MONTEPIOS
AGENTE 1	1	34.567,96		1.520	100%	43.970,45	28,93	9.402,49
AGENTE 2	1	31.514,05	8.571,82	1.520	100%	40.085,87	26,37	
AGENTE 3	1	25.506,88	6.937,87	1.520	100%	32.444,75	21,35	
AGENTE 4	1	25.672,64	6.982,96	1.520	100%	32.655,60	21,48	
AGENTE AUXILIAR	1	22.972,32	7.971,40	1.520	100%	30.943,72	20,36	
	5	140.233,85	30.464,05			180.100,39		178.523,86

Tipos cotizacion Seguridad Social	
Funcionarios	27,20%
Contratados Administración	34,70%

ANEXO V. AMORTIZACIONES SERVICIO POLICIA LOCAL

[illegible]

ANEXO VI. TABLA DE GASTOS DE POLICIA LOCAL

CONCEPTO		IMPORTE
COSTES PERSONAL		180.100,39
	AGENTE 1	43.970,45
	AGENTE 2	40.085,87
	AGENTE 3	32.444,75
	AGENTE 4	32.655,60
	AGENTE AUXILIAR	30.943,72
GASTOS CORRIENTES		10.422,66
222	TELEFONO	834,17
214	REPARACIONES VEHICULOS POLICIA LOCAL	2.720,99
22104	COMBUSTIBLES Y CARBURANTES	2.729,73
22105	VESTUARIO POLICIA LOCAL	731,69
224	SEGURO VEHICULOS POLICIA LOCAL	901,10
22610	EQUIPAMIENTO POLICIA LOCAL	2.504,98
COSTES AMORTIZACIÓN		9.780,20
	AMORTIZACION ANUAL	9.780,20
TOTAL COSTES DE POLICIA LOCAL		200.303,25

ANEXO VII (1). CUADRO DE REPARTO DE GASTOS DE PERSONAL

SERVICIOS	PUESTO	NIVEL	SUELDO + SEG. SOCIAL	SERVICIOS GENERALES		SERVICIOS MÚLTIPLES		JARDINERIA		SERVICIO AGUAS	
				%	IMPORTE	%	IMPORTE	%	IMPORTE	%	IMPORTE
SERV. GENERALES	SECRETARIA	A	68.672,48	100%	68.672,48						
	INTERVENTOR	B	47.532,72	100%	47.532,72						
	OFICIAL ADMINISTRATIVO 1	C	51.168,27	100%	51.168,27						
	OFICIAL ADMINISTRATIVO 2	C	43.253,77	100%	43.253,77						
	AUXILIAR ADMINISTRATIVO	D	28.681,23	100%	28.681,23						
	LIMPIADORA 1		13.922,01	100%	13.922,01						
	LIMPIADORA 2		13.092,38	100%	13.092,38						
SERV. MULTIPLES	ENC. SERVICIOS MULTIPLES	D	35.638,50			65%	23.165,03			35%	12.473,48
	ENC. MANTENIMIENTO	C	43.365,10			20%	8.673,02				
	EMP. SERVICIOS MULTIPLES	E	36.355,00			95%	34.537,25				
	EMP. SERVICIOS MULTIPLES	E	25.463,90			100%	25.463,90				
	EMP. SERVICIOS MULTIPLES		29.085,17			45%	13.088,33	55%	15.996,84		
COLEGIO	CONSERJE ESCOLAR	D	24.454,50								
SERVICIO RESPIRO	TECNICA		3.812,76								
	AUXILIAR		7.052,22								
	AUXILIAR		7.052,22								
POLICIA LOCAL	AGENTE 1	C	43.970,45								
	AGENTE 2	C	40.085,87								
	AGENTE 3	C	32.444,75								
	AGENTE 4	C	32.655,60								
	AGENTE AUXILIAR	D	30.943,72								
TOTAL GASTOS PERSONAL			658.702,62		266.322,86		104.927,52		15.996,84		12.473,48

ANEXO VII (2). CUADRO DE REPARTO DE GASTOS DE PERSONAL

SERVICIOS	PUESTO	NIVEL	SUELDO + SEG. SOCIAL	ALUMBRADO		CEMENTERIO		INFR. AGRARIA		COLEGIO	
				%	IMPORTE	%	IMPORTE	%	IMPORTE	%	IMPORTE
SERV. GENERALES	SECRETARIA	A	68.672,48								
	INTERVENTOR	B	47.532,72								
	OFICIAL ADMINISTRATIVO 1	C	51.168,27								
	OFICIAL ADMINISTRATIVO 2	C	43.253,77								
	AUXILIAR ADMINISTRATIVO	D	28.681,23								
	LIMPIADORA 1		13.922,01								
	LIMPIADORA 2		13.092,38								
SERV. MULTIPLES	ENC. SERVICIOS MULTIPLES	D	35.638,50								
	ENC. MANTENIMIENTO	C	43.365,10	35%	15.177,79			45%	19.514,30		
	EMP. SERVICIOS MULTIPLES	E	36.355,00			5%	1.815,75				
	EMP. SERVICIOS MULTIPLES	E	25.463,90								
	EMP. SERVICIOS MULTIPLES		29.085,17								
COLEGIO	CONSERJE ESCOLAR	D	24.454,50							100%	24.454,50
SERVICIO RESPIRO	TECNICA		3.812,76								
	AUXILIAR		7.052,22								
	AUXILIAR		7.052,22								
POLICIA LOCAL	AGENTE 1	C	43.970,45								
	AGENTE 2	C	40.085,87								
	AGENTE 3	C	32.444,75								
	AGENTE 4	C	32.655,60								
	AGENTE AUXILIAR	D	30.943,72								
TOTAL GASTOS PERSONAL			658.702,62		15.177,79		1.815,75		19.514,30		24.454,50

ANEXO VII (3). CUADRO DE REPARTO DE GASTOS DE PERSONAL

SERVICIOS	PUESTO	NIVEL	SUELDO + SEG. SOCIAL	SERVICIO RESPIRO		POLICIA LOCAL	
				%	IMPORTE	%	IMPORTE
SERV. GENERALES	SECRETARIA	A	68.672,48				
	INTERVENTOR	B	47.532,72				
	OFICIAL ADMINISTRATIVO 1	C	51.168,27				
	OFICIAL ADMINISTRATIVO 2	C	43.253,77				
	AUXILIAR ADMINISTRATIVO	D	28.681,23				
	LIMPIADORA 1		13.922,01				
	LIMPIADORA 2		13.092,38				
SERV. MULTIPLES	ENC. SERVICIOS MULTIPLES	D	35.638,50				
	ENC. MANTENIMIENTO	C	43.365,10				
	EMP. SERVICIOS MULTIPLES	E	36.355,00				
	EMP. SERVICIOS MULTIPLES	E	25.463,90				
	EMP. SERVICIOS MULTIPLES		29.085,17				
COLEGIO	CONSERJE ESCOLAR	D	24.454,50				
SERVICIO RESPIRO	TECNICA		3.812,76	100%	3.812,76		
	AUXILIAR		7.052,22	100%	7.052,22		
	AUXILIAR		7.052,22	100%	7.052,22		
POLICIA LOCAL	AGENTE 1	C	43.970,45			100%	43.970,45
	AGENTE 2	C	40.085,87			100%	40.085,87
	AGENTE 3	C	32.444,75			100%	32.444,75
	AGENTE 4	C	32.655,60			100%	32.655,60
	AGENTE AUXILIAR	D	30.943,72			100%	30.943,72
TOTAL GASTOS PERSONAL			658.702,62		17.917,20		180.100,39

ANEXO VIII. GASTOS DE PERSONAL SERVICIOS MULTIPLES

					SERVICIOS GENERALES		
Puesto	Número	SUELDO BRUTO	SEGURIDAD SOCIAL	HORAS	%	IMPORTE	TASA HORARIA
ENCARGADO BRIGADA	1	25.862,48	9.776,02	1.592	65%	23.165,03	22,39
ENCARGADO MANTENIMIENTO	1	32.827,48	10.537,62	1.592	20%	8.673,02	27,24
EMPLEADO SERVICIOS MULTIPLES	1	26.382,44	9.972,56	1.592	95%	34.537,25	22,84
EMPLEADO SERVICIOS MULTIPLES	1	18.478,88	6.985,02	1.592	100%	25.463,90	15,99
EMPLEADO SERVICIOS MULTIPLES	1	21.106,80	7.978,37	1.592	45%	13.088,33	18,27
	5	124.658,08	45.249,59			104.927,52	

Tipos cotizacion Seguridad Social	
Funcionarios	24,60%
Contratados Administración	37,80%

ANEXO IX. AMORTIZACIONES SERVICIOS MULTIPLES

AÑO	DESCRIPCION	INVERSION	AÑOS	FECHA BAJA	AMORTIZ. ACUMULADA	AMORTIZ. ANUAL	% REPARTO CENTRO	REPARTO
2005	MAQUINARIA, INST. Y UTILLAJE	3.082,16	10	2014	2.465,73	308,22	100%	308,22
2006	MAQUINARIA, INST. Y UTILLAJE	57.742,83	10	2016	40.230,98	5.747,28	100%	5.747,28
2008	MAQUINARIA, INST. Y UTILLAJE	1.592,40	10	2017	796,20	159,24	100%	159,24
2009	MAQUINARIA, INST. Y UTILLAJE	1.953,27	10	2018	781,31	195,33	100%	195,33
2009	ELEMENTOS DE TRANSPORTE	44.300,00	8	2016	22.150,00	5.537,50	34%	1.882,75
2010	MAQUINARIA, INST. Y UTILLAJE	9.293,07	10	2019	2.787,92	929,31	100%	929,31
2013	MAQUINARIA, INST. Y UTILLAJE	1.037,35	10	2022	0	103,74	100%	103,74
								9.325,87

ANEXO X. TABLA DE GASTOS DE SERVICIOS MULTIPLES

TABLA DE GASTOS DE SERVICIOS MULTIPLES		IMPORTE
COSTES PERSONAL		104.927,52
	ENCARGADO BRIGADA	23.165,03
	ENCARGADO MANTENIMIENTO	8.673,02
	EMPLEADO SERVICIOS MULTIPLES	34.537,25
	EMPLEADO SERVICIOS MULTIPLES	25.463,90
	EMPLEADO SERVICIOS MULTIPLES	13.088,33
GASTOS CORRIENTES		35.132,84
222	TELEFONO	834,17
214	REPARACIONES VEHICULOS SERVICIOS MULTIPLES	12.592,58
22104	COMBUSTIBLES Y CARBURANTES	9.678,13
224	SEGURO VEHICULOS SERVICIOS MULTIPLES	2.210,17
202	ALQUILERES ALMACEN MUNICIPAL	7.260,00
21000	CONSERVACION DE TERRENOS Y BIENES NATURALES	2.464,40
224	SEGURO DE INMUEBLES	93,39
COSTES AMORTIZACIÓN		9.325,87
	AMORTIZACION ANUAL	9.325,87
TOTAL COSTES DE SERVICIOS MULTIPLES		149.386,23

ANEXO XI. DETERMINACION DEL CRITERIO DE REPARTO DE LOS COSTES DE APOYO A LAS PRESTACIONES FINALES

TIPO DE GASTO	CONCEPTO DEL GASTO EN CONTABILIDAD PRESUPUESTARIA	DERECHOS RECONOCIDOS	COSTE REPARTIDO ENTRE PRESTACIONES FINALES	COSTE DE APOYO A LAS PRESTACIONES FINALES				
				COSTE D.A.G	COSTE FINANCIERO	COSTE SERVICIO POLICIA	COSTE SERVICIOS MULTIPLES	TOTAL
GASTO PRESUP.	GASTOS DE PERSONAL	1.091.076,92	269.295,21	280.947,98		180.100,39	104.927,52	565.975,89
	BIENES CORRIENTES Y SERVICIOS	1.609.905,44	1.419.332,42	145.017,52		10.422,66	35.132,84	190.573,02
	GASTOS FINANCIEROS	30.030,26	0,00		30.030,26			30.030,26
	TRANSFERENCIAS CORRIENTES	215.941,88	215.941,88					0,00
	TOTAL	2.946.954,50	1.904.569,51	425.965,50	30.030,26	190.523,05	140.060,36	786.579,17
GASTO EXTRAP.	AMORTIZACION	644.037,72	588.225,31	36.706,34		9.780,20	9.325,87	55.812,41
	TOTAL	644.037,72	588.225,31	36.706,34	0,00	9.780,20	9.325,87	55.812,41
COSTE TOTAL		3.590.992,22	2.492.794,82	462.671,84	30.030,26	200.303,25	149.386,23	842.391,58

$$\frac{\text{Costes transversales a repartir}}{\text{Costes ya asociados a cada centro o actividad receptora}} = \frac{842.391,58}{2.492.794,82} = 0,3379$$

ANEXO XII. ANEXO DE COSTES FINALES CALCULADOS POR CENTROS DE COSTE Y PRESTACIONES FINALES

SERVICIO DE CULTURA Y JUVENTUD		IMPORTE	SALA EXP. C. CULTURAL		SALA EXP. CASA CULTURA		SALA CONF. C. CULTURAL		SALA CONF. CASA CULTURA		SALON ACTOS C. CULTURAL		BIBLIOTECA CASA CULTURA		SALA MULTUSOS		ESPACIO JOVEN C. CULTURAL		SERVICIOS GENERALES		CESIONES		PROGRAMA FESTIVO-	
			%	IMPORTE	%	IMPORTE	%	IMPORTE	%	IMPORTE	%	IMPORTE	%	IMPORTE	%	IMPORTE	%	IMPORTE	%	IMPORTE	%	IMPORTE	%	IMPORTE
COSTES PERSONAL		0,00		0,00		0,00		0,00		0,00		0,00		0,00		0,00		0,00		0,00		0,00		0,00
GASTOS CORRIENTES		435.830,94		6.384,32		15.759,01		7.836,75		9.499,80		53.691,75		8.321,92		13.408,84		46.082,06		4.677,96		5.778,39		264.390,14
222	TELEFONO CASA DE CULTURA	1.334,68	0,00%	0,00	0,00%	0,00	0,00%	0,00	0,00%	0,00	0,00%	0,00	31,12%	415,35	0,00%	0,00	0,00%	0,00	0,00%	0,00	68,88%	919,33	0,00%	0,00
222	TELEFONO CENTRO CULTURAL	667,34	0,00%	0,00	0,00%	0,00	0,00%	0,00	0,00%	0,00	0,00%	0,00	0,00%	0,00	0,00%	0,00	0,00%	0,00	100,00%	667,34	0,00%	0,00	0,00%	0,00
224	SEGUROS RESP. CIVIL PROGRAMA FESTEJOS	1.648,77	0,00%	0,00	0,00%	0,00	0,00%	0,00	0,00%	0,00	0,00%	0,00	0,00%	0,00	0,00%	0,00	0,00%	0,00	0,00%	0,00	0,00%	0,00	100,00%	1.648,77
22600	ATENCIONES A LA TERCERA EDAD EN PROG. FESTEJOS	6.921,20	0,00%	0,00	0,00%	0,00	0,00%	0,00	0,00%	0,00	0,00%	0,00	0,00%	0,00	0,00%	0,00	0,00%	0,00	0,00%	0,00	0,00%	0,00	100,00%	6.921,20
224	SEGUROS DE INMUEBLES CASA DE CULTURA	244,94	0,00%	0,00	27,17%	66,55	0,00%	0,00	27,17%	66,55	0,00%	0,00	27,17%	66,55	0,00%	0,00	0,00%	0,00	4,76%	11,66	13,73%	33,63	0,00%	0,00
224	SEGUROS DE INMUEBLES CENTRO CULTURAL	1.873,36	13,14%	246,16	0,00%	0,00	7,17%	134,32	0,00%	0,00	43,72%	819,04	0,00%	0,00	16,13%	302,17	16,14%	302,36	3,70%	69,31	0,00%	0,00	0,00%	0,00
212	CONSERVACION CASA DE CULTURA	21.815,31	0,00%	0,00	27,17%	5.927,22	0,00%	0,00	27,17%	5.927,22	0,00%	0,00	27,17%	5.927,22	0,00%	0,00	0,00%	0,00	4,76%	1.038,41	13,73%	2.995,24	0,00%	0,00
22101	ELECTRICIDAD CASA DE CULTURA	5.373,20	0,00%	0,00	27,17%	1.459,90	0,00%	0,00	27,17%	1.459,90	0,00%	0,00	27,17%	1.459,90	0,00%	0,00	0,00%	0,00	4,76%	255,76	13,73%	737,74	0,00%	0,00
22103	SUMINISTRO DE GAS CASA DE CULTURA	1.666,92	0,00%	0,00	27,17%	452,90	0,00%	0,00	27,17%	452,90	0,00%	0,00	27,17%	452,90	0,00%	0,00	0,00%	0,00	4,76%	79,35	13,73%	228,87	0,00%	0,00
212	CONSERVACION CENTRO CULTURAL	29.334,45	13,14%	3.854,55	0,00%	0,00	7,17%	2.103,28	0,00%	0,00	43,72%	12.825,02	0,00%	0,00	16,13%	4.731,65	16,14%	4.734,58	3,70%	1.085,37	0,00%	0,00	0,00%	0,00
22101	ELECTRICIDAD CENTRO CULTURAL	15.330,43	13,14%	2.014,42	0,00%	0,00	7,17%	1.099,19	0,00%	0,00	43,72%	6.702,46	0,00%	0,00	16,13%	2.472,80	16,14%	2.474,33	3,70%	567,23	0,00%	0,00	0,00%	0,00
22103	GAS CENTRO CULTURAL	2.048,65	13,14%	269,19	0,00%	0,00	7,17%	146,89	0,00%	0,00	43,72%	895,67	0,00%	0,00	16,13%	330,45	16,14%	330,65	3,70%	75,80	0,00%	0,00	0,00%	0,00
22601	ATENCIONES SERVICIO DE CULTURA	1.398,66	0,00%	0,00	0,00%	0,00	0,00%	0,00	0,00%	0,00	0,00%	0,00	0,00%	0,00	0,00%	0,00	0,00%	0,00	0,00%	0,00	0,00%	0,00	100,00%	1.398,66
22711	CONSERJERIA Y TAQUILLA ESPACIOS CULTURALES	26.144,57	0,00%	0,00	14,80%	3.869,40	16,65%	4.353,07	4,94%	1.291,54	18,81%	4.917,79	0,00%	0,00	21,22%	5.547,88	23,58%	6.164,89	0,00%	0,00	0,00%	0,00	0,00%	0,00
482	SUBVENCION ASOCIACIONES CULTURALES	40.043,63	0,00%	0,00	6,06%	2.428,63	0,00%	0,00	0,00%	0,00	21,43%	8.580,00	0,00%	0,00	0,00%	0,00	0,00%	0,00	0,00%	0,00	0,00%	0,00	72,51%	29.035,00
22610	PROGRAMAS Y ACTIVIDADES CULTURALES	28.732,21	0,00%	0,00	5,41%	1.554,41	0,00%	0,00	1,05%	301,69	65,96%	18.951,77	0,00%	0,00	0,00%	0,00	0,00%	0,00	0,79%	226,98	0,00%	0,00	26,79%	7.697,36
22607	FIESTAS PATRONALES	169.216,24	0,00%	0,00	0,00%	0,00	0,00%	0,00	0,00%	0,00	0,00%	0,00	0,00%	0,00	0,00%	0,00	0,00%	0,00	0,00%	0,00	0,00%	0,00	100,00%	169.216,24
22607	FIESTAS DE NAVIDAD, REYES, CARNAVALES Y OTRAS	39.468,68	0,00%	0,00	0,00%	0,00	0,00%	0,00	0,00%	0,00	0,00%	0,00	0,00%	0,00	0,00%	0,00	0,00%	0,00	0,00%	0,00	0,00%	0,00	100,00%	39.468,68
22601	ATENCIONES EN FESTEJOS POPULARES	1.434,20	0,00%	0,00	0,00%	0,00	0,00%	0,00	0,00%	0,00	0,00%	0,00	0,00%	0,00	0,00%	0,00	0,00%	0,00	0,00%	0,00	0,00%	0,00	100,00%	1.434,20
482	SUBVENCIONES A COLECTIVOS POR ACTOS FESTIVOS	7.000,00	0,00%	0,00	0,00%	0,00	0,00%	0,00	0,00%	0,00	0,00%	0,00	0,00%	0,00	0,00%	0,00	0,00%	0,00	0,00%	0,00	0,00%	0,00	100,00%	7.000,00
22610	PROGRAMAS Y ACTIVIDADES DE JUVENTUD	34.133,50	0,00%	0,00	0,00%	0,00	0,00%	0,00	0,00%	0,00	0,00%	0,00	0,00%	0,00	0,07%	23,89	93,97%	32.075,25	1,76%	600,75	2,53%	863,58	1,67%	570,03
COSTES AMORTIZACIÓN		170.229,33		20.268,03		2.484,12		11.059,51		2.484,12		67.436,67		5.850,21		24.880,01		24.895,42		6.142,33		1.255,32		3.473,59
	AMORTIZACION ANUAL INMOVILIZADO	170.229,33		20.268,03		2.484,12		11.059,51		2.484,12		67.436,67		5.850,21		24.880,01		24.895,42		6.142,33		1.255,32		3.473,59
TOTAL COSTE PERSONAL+G. CORRIENTE+AMORTIZACION		606.060,27		26.652,35		18.243,13		18.896,26		11.983,92		121.128,42		14.172,13		38.288,85		70.977,48		10.820,29		7.033,71		267.863,73
TOTAL COSTE OPERATIVO SERVICIO CULTURA Y JUVENTUD		595.239,98		26.652,35		18.243,13		18.896,26		11.983,92		121.128,42		14.172,13		38.288,85		70.977,48				7.033,71		267.863,73
REPARTO DE COSTES INDIRECTOS A LOS ESPACIOS		10.820,29		484,49		331,62		343,50		217,84		2.201,88		257,62		696,02		1.290,23				127,86		4.869,23
TOTAL COSTE FUNCIONAL SERVICIO CULTURA Y JUVENTUD		606.060,27		27.136,84		18.574,75		19.239,76		12.201,76		123.330,30		14.429,75		38.984,87		72.267,71				7.161,57		272.732,96
REPARTO DE COSTES TRANSVERSALES		204.787,77		9.169,54		6.276,41		6.501,11		4.122,98		41.673,31		4.875,81		13.172,99		24.419,26				2.419,89		92.156,47
COSTE TOTAL DEL SERVICIO DE CULTURA Y JUVENTUD		810.848,04		36.306,37		24.851,16		25.740,87		16.324,74		165.003,60		19.305,56		52.157,85		96.686,97				9.581,46		364.889,43
HORAS DE USO AL AÑO						270,00		304,00		90,25		343,50		1.560,00		387,50		430,50						
COSTE HORA POR ESPACIO						92,04		84,67		180,88		480,36		12,38		134,60		224,59						